

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Anni Aasna

EUROOPA PARLAMENDI JA NÕUKOGU DIREKTIIVI

2013/34/EL MÕJU EESTI MIKROETTEVÕTETE

MAJANDUSAASTA ARUANNETELE

Bakalaureusetöö

Õppekava ärimatus, peeriala majandusarvestus

Juhendaja: Monika Nikitina-Kalamäe, MA

Tallinn 2018

Deklareerin, et olen koostanud töö iseseisvalt ja olen viidanud kõikidele töö koostamisel kasutatud teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele, ning ei ole esitanud sama tööd varasemalt ainepunktide saamiseks. Töö pikkuseks on 8765 sõna sissejuhatusest kuni kokkuvõtte lõpuni.

Anni Aasna

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 082412TABB

Üliõpilase e-posti aadress: anni.aasna@gmail.com

Juhendaja: Monika Nikitina-Kalamäe, MA:

Töö vastab kehtivatele nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(nimi, allkiri, kuupäev)

SISUKORD

LÜHIKOKKUVÕTE	4
SISSEJUHATUS	5
1. MAJANDUSAASTA ARUANDE KOOSTAMISE ALUSEKS OLEVATE NORMDOKUMENTIDE ÜLEVAADE	7
1.1. Ülevaade direktiivist 2013/34/EL	7
1.2. Muudatused Eesti normdokumentides	16
1.2.1. Üldised muudatused raamatupidamise seaduses mikroettevõtetele	17
1.2.2. Üldised muudatused Raamatupidamise Toimkonna juhendites mikroettevõtetele	19
1.3. Mikroettevõtete aruandevormide võrdlus erinevates normdokumentides	20
2. MIKROETTEVÕTETE MAJANDUSAASTA ARUANNETE UURING	24
2.1. Valimi ja uurimise meetodika kirjeldus	24
2.2. Uuringu tulemused	26
2.3. Järeldused ja ettepanekud	32
KOKKUVÕTE	36
SUMMARY	38
KASUTATUD ALLIKATE LOETELU	40
LISAD	45
Lisa 1. Eri õigusaktides esitatud mikroettevõtte bilansiskeemide võrdlus	45
Lisa 2. Eri õigusaktides esitatud mikroettevõtte kasumiaruande skeemide võrdlus	46
Lisa 3. Eri õigusaktides esitatud mikroettevõtte lisade võrdlus	48
Lisa 4. Raamatupidamise aastaaruande koostamise alusprintsipi raamatupidamise seaduse erinevates redaktsioonides	50
Lisa 5. Erinevates kategooriates esitatud majandusaasta aruannete arv	52
Lisa 6. 2016. aasta kohta esitatud majandusaasta aruannete koostisosad	53
Lisa 7. 2015. ja 2016. aasta kohta esitatud mikroettevõtete bilansikirjed	57
Lisa 8. 2015. ja 2016. aasta kohta esitatud mikroettevõtete kasumiaruannete kirjed	61
Lisa 9. 2015. ja 2016. aasta kohta esitatud mikroettevõtete lisad	64
Lisa 10. 2015. aasta kohta esitatud mikroettevõtete majandusaasta aruannete koostisosad	67

LÜHIKOKKUVÕTE

1. jaanuaril 2016. jõustus raamatupidamise seaduse redaktsioon, milles esitati diferentseeritud nõuded majandusaasta aruannete koostamisele vastavalt direktiivile 2013/34/EL. Selles määrati kindlaks erinevad ettevõtete kategooriad. Mikro- ja väikeettevõtetele on ette nähtud võimalus esitada lühendatud majandusaasta aruanne.

Bakalaureusetöö eesmärk on välja selgitada raamatupidamisdirektiivi mõju Eesti mikroettevõtete majandusaasta aruannetele. Töö koostamise aluseks on esimesed uutest nõuetest lähtuvalt koostatud majandusaasta aruanded. Uurimisprobleem on teadmiste puudumine direktiivi mõjust neile. Esmalt selgitatakse välja direktiivist, raamatupidamise seadusest ja Raamatupidamise Toimkonna juhenditest tulenevad muudatused mikroettevõtte majandusaasta aruannetele. Järgmiseks analüüsitakse juhuvaliku teel saadud mikroettevõtete vastavaid aruandeid ning selgitatakse välja, kuidas on direktiivi jõustamine neid mõjutanud. Majandusaasta aruannete analüüsimisel kasutatakse nii horisontaalset kui ka vertikaalset kvalitatiivset sisuanalüüsi.

Bakalaureusetöö tulemusena selgus, et vabatahtlikult esitas kõrgema kategooria majandusaasta aruande 2016. aasta kohta 43,7% kõigist võimalikest mikroettevõtetest. Valimist esitas mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruande 17, väikeettevõtte lühendatud majandusaasta aruande 12 ja täismahus majandusaasta aruande 1 ettevõtet. Enim kasutati võimalust mitte esitada rahavoogude ja omakapitali muutuste aruandeid. Kirjeid mikroettevõtete lühendatud bilanssidesse on võimalik esitada ainult minimaalsete nõuete järgi. Kasumiaruannete üksikute kirjete erinevused olid seotud tavapärase äritegevusega ning aruandevormide muudatus skeeme oluliselt ei mõjutanud. Väga palju kasutati direktiivi loodud võimalust esitada väiksem arv lisasid.

Võtmesõnad: mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruanne, direktiiv 2013/34/EL, raamatupidamise seadus

SISSEJUHATUS

26. juunil 2013 võeti vastu Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2013/34/EL, mille eesmärk on väikeste ettevõtete halduskoormuse vähendamine ja finantsaruannete võrreldavuse tagamine kogu Euroopa Liidus (edaspidi Liit). Direktiivi tulemusena algatati Eestis eelnõu 65 SE „Raamatupidamise seaduse muutmise ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seadus“, mis kuulutati Riigikogus välja 10. detsembril 2015. Seadus jõustus 1. jaanuaril 2016, mis tähendab, et 2016. aasta kohta koostatavad majandusaasta aruanded tuli esitada juba uutest nõuetest lähtuvalt. Töö koostamise ajaks on esitatud esimesed uut regulatsiooni järgivad majandusaasta aruanded.

Suurimad muudatused puudutavad kõige väiksemaid ettevõtteid. Mikroettevõtete majandusaasta aruandeid võib alates 2016. aastal algavate perioodide kohta koostada kas uutest, väikeettevõtete või eelnevalt kehtinud nõuetest lähtuvalt. Bakalaureusetöö uurimisprobleemiks on teadmiste puudumine direktiivi mõjust. Töö eesmärk on välja selgitada nimetatud direktiivi mõju Eesti mikroettevõtete majandusaasta aruannetele.

Esimene uurimisülesanne on välja selgitada direktiivist, raamatupidamise seadusest (RPS) ja Raamatupidamise Toimkonna juhenditest (RTJ) tulenevad muudatused mikroettevõtte majandusaasta aruannetele. Teine uurimisülesanne on analüüsida mikroettevõtete majandusaasta aruandeid ning nende põhjal välja selgitada, kuidas direktiivi jõustamine neid mõjutas. Uuringu läbiviimise tulemusena saab teabe, kas Eesti mikroettevõtete majandusaasta aruannete koostamisel kasutati direktiivi loodud võimalusi maksimaalselt lihtsustatud majandusaasta aruannete esitamiseks.

Töös kasutatakse direktiivi, seaduse ja juhendite analüüsimisel andmete sekundaaranalüüsi. Majandusaasta aruannete analüüsimisel kasutatakse nii horisontaalset kui ka vertikaalset kvalitatiivset sisuanalüüsi. Töö eesmärgi täitmiseks uuritakse juhuvaliku teel 30 mikroettevõtte Äriregistri andmebaasist pärinevaid majandusaasta aruandeid.

Bakalaureusetöö koosneb kahest peatükist, mis omakorda on liigendatud alapeatükkideks. Esimeses peatükis antakse ülevaade majandusaasta aruande koostamise aluseks olevatest normdokumentidest. Käsitletakse direktiivi 2013/34/EL, raamatupidamise seaduse ja Raamatupidamise Toimkonna juhendite muudatusi mikroettevõtetele. Esimese peatüki viimases osas võrreldakse erinevates normdokumentides esitatud mikroettevõtete aruandevorme. Teises peatükis kirjeldatakse esmalt mikroettevõtete majandusaasta aruannete valimit ja uurimise metoodikat. Järgnevad nimetatud ettevõtete kohta läbi viidud uuringu tulemused. Viimases alapeatükis tehakse uuringu põhjal järeldused ja ettepanekud mikroettevõtete majandusaasta aruannetes avalikustatava teabe kohta.

Termineid „netokäive“ ja „müügitulu“ on töös kasutatud sünonüümidena, kuna direktiivis on kasutatud „netokäivet“ ja Eesti õigusaktides „müügitulu“ samatähenduslikult. Eesti raamatupidamise seaduses on termin „kohustused“ asendatud terminiga „kohustised“. Direktiivis ja Raamatupidamise Toimkonna juhendites on kasutatud terminit „kohustused“. Kuna töö autor nõustub, et termin „kohustised“ on täpsem, kasutatakse töös läbivalt just seda. Mikro- ja väikeettevõtete puhul on Euroopa Liidu dokumentides kasutatud läbivalt ühendavat väljendit „väikesed ettevõtted“, sama tehti ka töös, kui nende erinevust ei ole rõhutatud eraldi. Bakalaureusetöös ei ole käsitletud kontsernidele kehtestatud reeglite muutumist.

1. MAJANDUSAASTA ARUANDE KOOSTAMISE ALUSEKS OLEVATE NORMDOKUMENTIDE ÜLEVAADE

1.1. Ülevaade direktiivist 2013/34/EL

Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2013/34/EL, mida nimetatakse ka raamatupidamis-direktiiviks, võeti vastu 26. juunil 2013. See käsitleb teatavat liiki ettevõtete majandusaasta finantsaruannetele, konsolideeritud finantsaruannetele ja nendega seotud aruannetele esitatavaid nõudeid. Raamatupidamisdirektiiviga muudetakse direktiivi, mis käsitleb majandusaasta aruannete ja konsolideeritud aruannete kohustuslikku auditit (2006/43/EÜ) ning tunnistatakse kehtetuks direktiivid, mis käsitlevad teatavat liiki äriühingute raamatupidamise aastaaruandeid (78/660/EMÜ) ja konsolideeritud aruandeid (83/349/EMÜ), ehk vastavalt neljas ja seitsmes direktiiv. (Direktiiv 2013/34/EL)

Neljas ja seitsmes direktiiv reguleerisid paralleelselt nii üksikute ettevõtete kui ka kontsernide majandusaasta aruannete koostamist. Alates 2008. aastast hakkasid välja kujunema vaatenurgad, et tuleb luua uued regulatsioonid, mis lihtsustaksid ja vähendaksid halduskoormust. (Farcas, Rus 2014, 625) Kehtetuks tunnistatud direktiivid olid liiga koormavad eelkõige mikro-, kuid ka väikeettevõtete ja keskmise suurusega ettevõtete jaoks. Uus direktiiv põhineb direktiividel 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ, kuid on oluliselt täiendatud. Selles võetakse arvesse komisjoni parema õigusloome programmi, eelkõige komisjoni teatisi „Arukas reguleerimine Euroopa Liidus“, „Kõigepealt mõtle väikestele“ Euroopa väikeettevõtluse algatus „*Small Business Act*“, „Ühtse turu akt“ ja strateegia „Euroopa 2020“. (Direktiiv 2013/34/EL)

Aruka reguleerimise eesmärk teatise „Arukas reguleerimine Euroopa Liidus“ põhjal on kavandada ja koostada võimalikult hea kvaliteediga õigusakte, mis järgivad lähimuse ja proportsionaalsuse põhimõtet. Õigusaktide korrektne koostamine on väga oluline strateegias „Euroopa 2020“ kehtestatud aruka, jätkusuutliku ja kasvava majanduse ambitsioonikate eesmärkide täitmiseks. Samal ajal soovitakse tagada tasakaal halduskoormuse vähenemise ja saadava kasu vahel. (Euroopa Komisjoni teatis „Arukas... 2010) Termin „halduskoormus“ all mõistetakse aja

ja raha kulu, mis tekib riigi seatud ülesannete täitmisega seoses info kogumise, edastamise ja töötlemisega. Halduskoormus kaasneb näiteks maksudeklaratsioonide täitmisega, statistikaaruannete esitamise, tegevuslubade taotlemise ja teiste taoliste tegevustega. Halduskoormust tuleks vaadelda neutraalse nähtusena, mis riigi ja ettevõtlussektori toimimise, õiguskindluse ja andmete kättesaadavuse tagamise kohustuste täitmisel tekib. Negatiivse mõjuga halduskoormusest võib rääkida, kui ettevõtted peavad ühel ajal esitama sama sisuga aruandeid mitmele riigiasutusele, aruandevormid on mitmeti tõlgendatavad või nõutav informatsioon ei leia rakendust riigiasutustes. (Sihver 2007, 131)

Komisjoni teatise „Kõigepealt mõtle väikestele“ Euroopa väikeettevõtluse algatus „*Small Business Act*“ eesmärk on tunnustada väikeste ja keskmise suurusega ettevõtete olulist rolli liidu majanduses. Selles kirjeldatakse kümnet põhimõtet poliitika kujundamise ja rakendamise juhtimiseks nii liikmesriikide kui ka liidu tasandil. Kirjeldatud põhimõtted on olulised selleks, et toota liidu tasandil lisandväärtust, luua väikese ja keskmise suurusega ettevõtetele võrdsed võimalused ja parandada kogu liidu õigus- ja halduskeskkonda. Samuti on võetud eesmärgiks parandada ettevõtlusega seotud üldist poliitilist lähenemisviisi ja kinnistada eelkõige väikestele mõtlemise põhimõtte poliitika kujundamisse. Seda juba alates õigusaktide koostamisest kuni avaliku teenindamise etapini. Kõik see peaks aitama väikese ja keskmise suurusega ettevõtetel lahendada arengut takistavaid probleeme ning soodustada nende kasvu. (Euroopa Komisjoni teatis „Kõigepealt... 2008)

Komisjoni teatise „Ühtse turu akt“ tuuakse välja 12 punkti, et edendada majanduskasvu ja suurendada kodanike usaldust. Üks nendest näeb ette raamatupidamisalaste direktiivide lihtsustamist seoses finantsteabega seotud kohustustega ja halduskoormuse vähendamisega eelkõige väikese ja keskmise suurusega ettevõtete jaoks. Lisaks lihtsustamisele on kõnealuste direktiivide muutmise eesmärk parandada ettevõtete finantsaruannete läbipaistvust ja võrreldavust kogu liidus. (Euroopa Komisjoni teatis „Ühtse... 2011)

Strateegias „Euroopa 2020. aastal“ määratakse Euroopa arengu keskseks kohaks kolm prioriteeti: arukas, jätkusuutlik ja kaasav majanduskasv. Nimetatud prioriteetid täiendavad vastastikku teineteis ja loovad visiooni Euroopa 21. sajandi sotsiaalsest turumajandusest. Nende saavutamiseks määrati majanduskasvu toetavad, liikmesriikide erinevat olukorda arvestavad ja usaldusväärsetel andmetel mõõdetavad eesmärgid. Prioriteetide täitmiseks tuleb suurendada tööhõivemäära, investeerida teadus- ja arendustegevusse 3% SKP-st, vähendada kasvuhoonegaaside

heitekogust ja suurendada taastuvate energiaallikate osakaalu energia lõpptarbimises ning energiatõhusust, vähendada koolist väljalangevuse määra ning samal ajal suurendada kolmanda taseme haridusega inimeste osakaalu, vähendada allpool riikliku vaesuspiiri elavate eurooplaste arvu. (Euroopa 2020... 2010, 10-11) Samuti on strateegia üks väljunditest vähendada halduskoormust ja parandada ettevõtluskeskkonda eelkõige väikeste ja keskmise suurusega ettevõtete jaoks ning soodustada nimetatud ettevõtete laienemist riigist välja (Direktiiv 2013/34/EL).

Eespool nimetatud strateegiaid arvesse võttes loodi selleks hetkeks olemas olevate direktiivide olulise täiustamise teel direktiiv 2013/34/EL, mille peamine eesmärk on piiriüleste investeringute lihtsustamine ja kogu liitu hõlmava võrreldavuse ning üldsuse usalduse parandamine finantsaruannete ja muude aruannete vastu konkreetsete andmete järjepideva ja parema avalikustamise teel (*Ibid.*). Peamisele eemärgile täienduseks lisatakse järgnevad (Alver, Alver 2013, 13):

- halduskoormuse vähendamine ja nõuete lihtsustamine väikeste ettevõtete jaoks;
- elavama piiriülese majandustegevuse ja suurema väliste sidusrühmade arvuga ettevõtete finantsaruannete arusaadavuse ja võrreldavuse suurendamine;
- kasutajate oluliste vajaduste kaitsmine neile olulise arvestusteabe säilitamisega;
- mäetööstuse ja ürgmetsa raiega tegelevate ettevõtete poolt valitsemissektorile tehtavate maksete läbipaistvuse suurendamine.

Kehtivuse kaotanud direktiivid põhinesid „ülevallt-alla“ lähenemisel, mille järgi kehtestati finantsaruandluse reeglid suurtele ettevõtetele. Liikmesriigid võisid direktiivides sätestatud reeglitest teha valikuid ja lubada erandeid väikestele ja keskmise suurusega ettevõtetele. Uus direktiiv on koostatud „alt-üles“ lähenemise põhimõttel, mille kohaselt tuleb esmalt kehtestada reeglid väikestele, seejärel täiendavad reeglid keskmise suurusega ja lõpuks täiendavad reeglid suurtele ettevõtetele. (*Ibid.*) Tehtud muudatus peaks teenima halduskoormuse vähendamise eesmärki just mikro- ja väikeettevõtete jaoks, kuna enam ei ole vaja vastata samadele liigselt koormavatele tingimustele kui suurte ettevõtete puhul.

Lužā hinnangul ei kaasne uue direktiiviga fundamentaalsed muudatused finantsaruandluse mudelites. Direktiivi põhiline panus on ettevõtete liigitamise aluseks olevate kriteeriumite ühtlustamine, kindlate ettevõtete kategooriate nõuete lihtsustamine (mikroettevõtted ning väikese ja keskmise suurusega ettevõtted) ja täiendava informatsiooni nõuded suurtele. (2014, 343)

Direktiivi 2013/34/EL artiklis 3 määratakse ettevõtete kategooriad. Mikroettevõtte puhul ei tohi bilansimaht ületada 0,35 mln eurot, netokäive 0,70 mln eurot ja keskmine töötajate arv aruandeaastal 10 inimest. Väikeettevõtte puhul ei tohi bilansimaht ületada 4 mln eurot, netokäive 8 mln eurot ja keskmine töötajate arv aruandeaastal 50 inimest. Vastavad kategooriad on paremaks võrdlemiseks kajastatud tabelis 1. Kolme esimese kategooria ettevõtted ei tohi bilansipäeval ületada enam kui ühte kriteeriumit kolme seast ning suurettevõtted ületavad vähemalt kahte piirmäära. Liikmesriikidele on jäetud vabadus määrata mikro- ja väikeettevõtete puhul piirmäärad, mis ületavad tabelis toodud väärtusi, kuid ei tohi siiski ületada 6 mln eurot bilansimahu ja 12 mln eurot netokäibe puhul. Kui ettevõtte oma bilansipäeval ületab või lakkab ületamast kolmest kriteeriumist kahe piirmäärasid, siis liigitub see madalamasse või kõrgemasse kategooriasse juhul, kui see toimub kahel järjestikusel aruandeaastal. (Direktiiv 2013/34/EL, art 3) Suuruse järgi kategooriatesse jagamine võimaldab erinevatele ettevõtetele kohaldada diferentseeritud nõudeid ja eeskirju. Sellega tagatakse liidu sisene võrreldavus, samal ajal vähendades kõige väiksemate ettevõtete halduskoormust, mis on direktiivi üks eesmärkidest.

Tabel 1. Ettevõtete kategooriad

Kriteerium	Kategooria			
	mikroettevõtte*	väikeettevõtte*	keskmise suurusega ettevõtte*	suurettevõtte**
Bilansimaht (mln eurot)	≤0,35	≤4	≤20	>20
Netokäive (mln eurot)	≤0,70	≤8	≤40	>40
Keskmine töötajate arv aruandeaastal (inimest)	≤10	≤50	≤250	>250

Allikas: Autori koostatud Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2013/34/EL (art 3, lg 1-4) põhjal

Märkused:

1. *Vaid üks näitaja võib ületada tingimusi.
2. ** Vähemalt kaks näitajat ületavad tingimusi.

Raamatupidamisdirektiiv sätestab, et aruandeaasta finantsaruanded moodustavad ühtse terviku, sisaldades kõikide ettevõtete puhul vähemalt bilanssi, kasumiaruannet ja finantsaruannete lisasid. „Liikmesriigid võivad nõuda muudelt ettevõtjatelt kui väikestelt ettevõtjatelt lisaks esimeses lõigus nimetatud dokumentidele ka muude aruannete kaasamist aruandeaasta finantsaruannetes.“ (Direktiiv 2013/34/EL art 4, lg 1) Sellise sõnastuse puhul jääb mulje, et täiendavaid aruandeid võib nõuda ka mikroettevõtetest. Tegemist ei ole tõlkest tingitud veaga, kuna ka

inglisekeelses variandis kasutatakse väljendit „*small undertakings*“ (*Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council art 4, p 1*). Samale ebatäpsusele viitavad ka Alverid (2013, 16). Bakalaureusetöö autor eeldab, et tegemist on läbiva ebatäpsusega direktiivi originaaltekstis, mis on edasi liikunud ka tõlgitud teksti, ning kasutab töös direktiivi nõuet nii, et see kohaldub ka mikroettevõtetele. Ka enne 2003. aastat kehtinud seaduse kohaselt koosnes finantsaruanne kahest põhiaruandest (bilanss ja kasumiaruanne) ja lisadest (Tikk 2010, 347). Direktiivi jõustumisega on Eesti mikro- ja väikeettevõtete aruannete tingimused jõudnud tagasi aega, kus omakapitali muutuste ja rahavoogude aruandeid ei nõutud.

Direktiivi nõuete kohaselt koostatud mikroettevõtete finantsaruandeid käsitletakse „õiget ja õiglast“ ülevaadet andvana (Direktiiv 2013/34/EL art 36, lg 4). Inglise keeles on kasutatud väljendit „*true and fair view*“ (*Directive 2013/34/EU art 4, p 4*). Eesti keeles kasutatakse seda mujal kui „asjakohane ja tõepärane esitus“. Mikroettevõtteid käsitatakse muus osas väikeste ettevõtetenä. Mikroettevõtetele sätestatud erandeid ei ole lubatud kasutada investeerimis- ja finantsvaldusettevõtetele. (Direktiiv 2013/34/EL art 36, lg 4-7)

Mikroettevõtetele võib nõuda finantsaruannetes ka muu teabe avaldamist üksnes siis, kui seda kogutakse ühtsesse aruannete esitamise süsteemi ja avalikustamise nõue sisaldub siseriiklikes maksualastes õigusaktides rangelt üksnes maksude kogumise eesmärgil. (Direktiiv 2013/34/EL art 4, lg 5-6)

Direktiivi artiklis 6 esitatakse finantsaruandluse üldpõhimõtted, mis on järgnevad (Direktiiv 2013/34/EL art 6, lg 1):

- a) eeldatakse, et ettevõtte on jätkuvalt tegutsev;
- b) arvestusmeetodeid ja mõõtmisaluseid kasutatakse ühest perioodist teise järjepidevalt;
- c) kajastamine ja mõõtmine toimub konservatiivsetel alustel;
- d) bilansis ja kasumiaruandes kajastatud summad arvutatakse tekkepõhiselt;
- e) iga aruandeaasta algbilanss vastab eelnenud aasta lõppbilansile;
- f) aktiva- ja passivakirjete osi hinnatakse eraldi;
- g) tasaarvestused vara ja kohustiste kirjete vahel ning tulu- ja kulukirjete vahel on keelatud;
- h) bilansikirjed ja kasumiaruande kirjed käsitletakse vastavalt tehingu või kokkuleppe sisule;
- i) finantsaruannetes kajastatud objekte mõõdetakse kas soetus- või tootmismaksumuse põhimõttel;

- j) nõudeid kajastamise, mõõtmise, esitusviisi ja avalikustamise kohta ei pea täitma, kui nende täitmise mõju on ebaoluline.

Liikmesriikidele on jäetud õigus konkreetsetel juhtudel olenemata punktis g sätestatust nõuda või võimaldada ettevõtetel tasaarvestuste tegemist aktiva- ja passivakirjete ning tulu- ja kulukirjete vahel tingimusel, et tasaarvestatavad summad on brutosummadena märgitud lisades. Samuti võivad riigid vabastada ettevõtted punktis h sätestatud kohustuse täitmisest ning võivad piirata punkti j reguleerimisala esitlusviisile ja avalikustamisele. (Direktiiv 2013/34/EL art 6, lg 2-4)

Direktiivi kolmandas peatükis esitatakse nõuded bilansile ja kasumiaruandele. Direktiivi lisas 3 on esitatud bilansi horisontaalne, lisas 4 bilansi vertikaalne, lisas 5 kulude laadi järgi liigendatud kasumiaruande ja lisas 6 kulude otstarbe järgi liigendatud kasumiaruande skeem. Tähtsamad seisukohad põhjaruannete kohta on järgmised (Alver, Alver 2013, 17-18):

1. Bilansi ja kasumiaruande skeemi kasutatakse aastast aastasse järjepidevalt. Kõrvalekaldumist lubatakse erandina selleks, et anda õige ja õiglane ülevaade ettevõtte vara, kohustiste, finantsseisundi ja kasumi või kahjumi kohta. Finantsaruannete lisades avalikustatakse kõrvalekaldumised koos põhjendustega.
2. Direktiivi lisades sätestatud kirjed näidatakse bilansis ja kasumiaruandes eraldi, kasutades välja toodud järjekorda. Liikmesriikidele on jäetud võimalus lubada kirjete üksikasjalikumat liigendamist tingimusel, et järgitakse ettenähtud skeeme. Liikmesriigid lubavad vahesummade ja uute kirjete lisamist tingimusel, et uute kirjete sisu ei ole ettenähtud skeemides olemas. Liikmesriikidele on jäetud ka võimalus nõuda sellist liigendamist, vahesummade või uute kirjete lisamist.
3. Ettevõtte erilise laadi puhul tohib bilansi ja kasumiaruande araabia numbritega tähistatud kirjete skeemi, nomenklatuuri ja terminoloogiat kohandada. Liikmesriigid võivad lubada või nõuda, et bilansi ja kasumiaruande araabia numbritega ebaolulised kirjed ühendatakse või kui ühendamine aitab parandada selgust. Selliselt ühendatud kirjed käsitletakse finantsaruannete lisas eraldi.
4. Erandina võivad liikmesriigid finantsaruannete elektrooniliseks esitamiseks piirata ettevõtte võimalusi kalduda kõrvale direktiivi lisades 3-6 sätestatud skeemidest.
5. Igas bilansikirjes ja kasumiaruande kirjes näidatakse aruandeaasta summa ja eelneva aruandeaasta samale kirjele vastav summa. Kui need summad ei ole võrreldavad, võib nõuda, et eelneva aruandeaasta summat korrigeeritaks. Sellised korrigeerimised avalikustatakse koos selgitustega finantsaruannete lisades.

6. Liikmesriigid võivad lubada või nõuda, et bilanss ja kasumiaruanne hõlmaksid kasumi jaotamist või kahjumi käsitlust.

Liikmesriigid võivad lubada mikroettevõtetal koostada üksnes lühendatud bilansi, milles on eraldi esitatud direktiivi lisades 3 ja 4 tähtedega märgistatud kirjed (Direktiiv 2013/34/EL art 36, lg 2a). Direktiivi lisa järgi koostatud mikroettevõtte bilansiskeem on esitatud bakalaureusetöö lisas 1. Kasutatud on direktiivi lisas 3 sätestatud bilansi horisontaalset skeemi, kuna Eesti seadusega on ettenähtud sarnase skeemi kasutamine.

Liikmesriigid võivad lubada, et mikroettevõtted koostaksid üksnes lühendatud kasumiaruande, milles on esitatud vähemalt järgmised kirjed (Direktiiv 2013/34/EL art 36, lg 2b): a) netokäive, b) muud tulud, c) kulud toorainetele ja kulukaupadele, d) tööjõukulud, e) väärtuse korrigeerimised, f) muud väljamaksed, g) maksud, h) kasum / (kahjum). Kui liikmesriik lubab mikroettevõtetal koostada lühendatud kasumiaruande, võib ta nendel ettevõtetal lubada muude väljamaksete osas kalduda kõrvale tekkepõhiselt arvestuselt seoses ettemaksete ja viitlaekumiste ning viitvõlgade ja ettemakstud tulu kajastamisega. See asjaolu avalikustatakse finantsaruannete lisades või bilansi lõpus. (Direktiiv 2013/34/EL art 36, lg 1a) Direktiivi nõuetest tulenev mikroettevõtte kasumiaruande skeem on esitatud bakalaureusetöö lisas 2. Mikroettevõtte lühendatud kasumiaruande kirjed on tabelis skeem 1 juures, kuna need sobivad oma olemuselt ainult kulude laadi järgi liigitatud kasumiaruande skeemi juurde.

Direktiivi 4. peatükk käsitleb finantsaruannete lisasid. Direktiivi järgi mikroettevõttelt nõutavate lisade tabel on esitatud bakalaureusetöö lisas 3. Direktiivi artikkel 36 sätestab võimaluse vabastada mikroettevõtted lisade koostamise kohustustest, kui järgnev teave on esitatud bilansi lõpus (Direktiiv 2013/34/EL art 36, lg 1b):

- a) bilansiväliste siduvate finantskohustiste, garantiide või võimalike sündmuste kogusumma ning igasuguste antud tagatiste laad ja vorm;
- b) tehingud seotud osapooltega;
- c) tehingud oma aktsiatega.

Direktiivi artikkel 36 käsitleb mikroettevõtetele loodud vabastusi. Lisaks eespool nimetatutele võivad liikmesriigid vabastada mikroettevõtted nimetatud kohustustest (Direktiiv 2013/34/EL art 36, lg 1):

- a) kohustus koostada tegevusaruanne;

- b) kohustus avaldada aruandeaasta finantsaruanded, tingimusel et selles sisalduv bilansi-teave on nõuetekohaselt esitatud vähemalt ühele asjaomase liikmesriigi poolt nimetatud pädevale asutusele.

Direktiivis ette nähtud vabastusi kasutatavatel mikroettevõtetel ei ole lubatud kasutada õiglasel väärtusel põhinevat arvestussüsteemi, mida võib lubada teistele ettevõtetele vastavalt liikmesriigi valikule (Direktiiv 2013/34/EL).

Euroopa Liidu liikmesriigid pidid direktiivi nõuded üle võtma hiljemalt 20. juuli 2015, nõuded tuli kohaldada 1. jaanuaril 2016 algavale majandusaastale või 2016. kalendriaasta jooksul (Direktiiv 2013/34/EL art 53). „20.-21. juunil [2013] toimunud lõpphääletusel Euroopa Nõukogus hääletas Eesti direktiivile vastu ja esitas mittenõustumist selgitava deklaratsiooni.“ (Eesti esitas... 2013). 23. septembril 2013 esitati ka tühistamishagi direktiivi vastu (Euroopa kohtu... 2015). Selles vaidlustati esiteks direktiivi ebaproportsionaalne piirang, mille kohaselt tohib täiendavaid andmeid mikro- ja väikeettevõtetelt nõuda ainult maksude kogumise eesmärgil. Teiseks vaidlustas Eesti direktiivi sätte, mille kohaselt võivad liikmesriigid kehtestada enda ettevõtetele reegli, mille kohaselt ei pea finantsaruannetes kajastama tehinguid nende sisu järgi, vaid vormi järgi. Nii võib direktiiv Eestis kaasa tuua halduskoormuse ümberpaiknemise ja tõusu nii ettevõtetele kui riigile, mis on vastupidine direktiivi eesmärgile. Eesti hinnangul ei saavutata sellega ka direktiivi teist eesmärki - piiriülese äri lihtsustamist liikmesriigiti võrreldavate aruannete abil. Kõige väiksemad ettevõtted moodustasid Eestis 98% ettevõtete koguarvust ning 54% kõigi ettevõtete müügitulust. Direktiivi nõue võib tähendada kõrgeid rahvusvahelisi auhindu pälvinud e-aruandluse süsteemi muutmist. Finantsaruannete kasutajad peaksid seejärel majandusaasta aruannetest kaduva teabe saamiseks pöörduma otse ettevõtete poole. Statistikaametil ei oleks eeltäidetuna juba aruandega kogutud andmeid, mis aitavad ettevõtja aega kokku hoida. Näiteks eeltäidetud ettevõtte komplekssest kalendriaasta aruandest (EKOMAR) oli majandusaasta aruandest pärit andmetega täidetud keskmiselt 80% ja andmeesitajad lisasid juurde 20% näitajatest. (Eesti esitas... 2013)

Toonane rahandusminister Jürgen Ligi kommenteeris hagi esitamist järgnevalt: „Eestis on loodud mugav e-aruandluse süsteem, millega oleme andmete esitamist tunduvalt lihtsustanud. Direktiiv on seetõttu meie puhul vastuolus iseendaga, sest sunnib peale täiendavaid aruandeid nii pankade kui riigi tarbeks. Ettevõtete tegutsemine muutuks raskemaks, sest partnerite valimiseks või laenude saamiseks pole võrreldavaid majandustulemusi mugavas elektroonilises keskkonnas.

Läbipaistmatus kasvatab riske, tõstab laenu hinda ja ahendab ligipääsu rahastamisele.“ (Eesti esitas... 2013)

18. juunil 2015 otsustati Euroopa Kohtu teises kojas jätta hagi rahuldamata. Kohtu hinnangul kaaluvad direktiivi positiivsed tagajärjed väikeste ettevõtete halduskoormuse vähenemise suhtes üle võimalikud finantsaruannete kasutajate huvide kahjud (Euroopa kohtu... 2015).

Erinevate ekspertide vastuseisu direktiivile on kajastatud veelgi. Näiteks Glüdenkoh ja Silberg on analüüsinud Euroopa finantsaruandluse muudatuste sobivust Eestis. Oma tööga jõudsid nad järeldusele, et halduskoormuse vähendamise asemel on Eestis vastupidine efekt, pigem toob direktiivi rakendumine kaasa halduskoormuse kasvu ja aruannete topelt esitamise kohustuse, millega võib kaasneda majanduskeskkonna läbipaistmatus (2014, 95). Lisaks viitavad nad ka Rämmeli hinnangule, et lihtsustamise, eelkõige rahavoogude aruande kaotamise tulemusena, on väikestel ettevõtetel lihtsam tulemustega manipuleerida, kuna bilansi ja kasumiaruande koostamisel lähtutakse mitmete kirjete kajastamisel raamatupidamislikest hinnangutest (Rämmel 2014 viidatud Glüdenkoh, Silberg 2014, 83). See omakorda võib vähendada väikeste ettevõtete aruannete usaldusväarsust ja läbipaistvust (Glüdenkoh, Silberg 2014, 83).

Samas on direktiivi kaitseks välja toodud ka positiivseid aspekte. Malm esitas enda lõputöös arvamuse, et aruandlusnõuete „leebemaks“ muutmine võib kaasa tuua majandusaasta aruannete senisest parema esitamise (2014, 19). Vandeaudiitor Rein Ruusalu väitis, et tavaline väikese firma raamatupidamise aruanne koosneb minimaalsete kirjetega bilansist, kasumiaruandest, rahavoogude aruandest, omakapitali muutuste aruandest, standardtekstina kirjutatud ebainformatiivsest arvestuspõhimõtete lisast, töjõukulude ja seotud osapoolte lisadest. Euroopa Liidu direktiivi kohaselt on kohustuslike lisade nimekiri oluliselt pikem, kui Eestis kehtinud tegelikud nõuded. Seega kaasnevad tema hinnangul direktiivi kehtestamisega väikefirmadele pigem põhjalikuma aruandluse nõuded. (2013, 15) Eesti Väike- ja Keskmiste Ettevõtjate Assotsiatsiooni toonane kommunikatsiooni- ja õigusdirektorit Kristi Hunt oli seisukohal, et direktiivi vaidlustamine Eesti poolt on täiesti uskumatu, kuna senini jäi majandusaasta aruannetes osa lünki lihtsalt täitmata, sest väiksel ettevõttel ei ole sinna midagi kirjutada. Rahandusministeeriumi seisukoht, et direktiiv mõjutab negatiivselt Eesti majanduskeskkonda, oli Hundi arvates arusaamatu, kuna kui ettevõtte peab klassikaliselt kehtestatud majandusaasta aruannet täitma, aga kui sellel teatud osades toimingud puuduvad, siis on tegemist ju üksnes vormitäitega. See on tema sõnul ilmselgelt liiga ajamahukas ja vananenud nõue. Hundi

hinnangul oli arusaamatu, miks väikeettevõtte, millel on väike aastane netokäive, peab nii palju infot esitama. (EVEA hinnangul... 2013)

Uue direktiivi vastuvõtmine tekitas Eestis elava arutelu ja vastukaja võimalike arengusuundade üle raamatupidamise normdokumentides. Reaktsioon oli eriti tugev, kuna Eestis oli alles hiljuti kohandanud aruandlusnõudeid vastavalt väikese ja keskmise suurusega ettevõtete rahvusvahelisele finantsaruandlusstandardile (IFRS for SMEs) ning avalikkus ei olnud valmis uuteks muudatusteks. (Alver *et al.* 2014, 250)

Bakalaureusetöö autori arvates on tänu Eestis kasutusel olevale e-aruandluskeskkonnale halduskoormuse vähendamine juba saavutatud. Andmeid saab tulenevalt e-lahendustest riskasutada. Tuleks hinnata, kui palju on mikroettevõtete majandusaasta aruannete väliseid kasutajaid tegelikult. Selle põhjal saaks teha ka järeldusi, millist informatsiooni, kui üldse, kasutajad sealt otsivad. Võib selguda, et kasutajate huvi on minimaalne ning seega on majandusaasta aruannetele kehtestatud miinimumnõuete realiseerimine asjakohane. Eesti ettevõtete krediidi- poliitika turu-uuringust selgub, et 58% ettevõtetest vaatab uue kliendi majandusaasta aruannet alati või mõnikord enne krediidiotsuse langetamist. 37% ettevõtetest vaatab olemasoleva kliendi majandusaasta aruannet alati või mõnikord enne krediidiotsuse langetamist. Finantsnäitajatest peetakse oluliseks võlgasid tarnijatele, ostjatelt laekumata arveid, lühi- ja pikaajalisi kohustisi, müügitulu, kasumit ja omakapitali. (Eesti ettevõtete... 2017, 5-7) Aruandlusnõuete ühtlustumine kogu liidu tasandil oleks positiivne, kuid senikaua kui liikmesriikidel on õigus oma ettevõtetele kehtestada erinevaid reegleid, ei saa erinevate riikide majandusaasta aruannete võrdlemine loodetud moel toimida. Paljudele mikroettevõtetele ei pruugi liidusisene võrreldavus huvi pakkuda, kuna tegutsetakse vaid koduturul.

1.2. Muudatused Eesti normdokumentides

Eesti, nagu ka teised liikmesriigid, pidi direktiivi nõuded üle võtma hiljemalt 20. juuli 2015. Nõuded tuleb kohaldada 01.01.2016 algavale majandusaastale või 2016. kalendriaasta jooksul. Direktiiviga püütakse saavutada Euroopa Liidu riikide nõuete harmoniseerumine, mitte täielik ühildumine. Selle tõttu sisaldab see lisaks kohustuslikule osale hulka alternatiivseid valikuid. Samuti on paljude teatud olukordade reguleerimine jäetud ainult liikmesriikide otsustada. (Stojilković 2016, 119) Direktiivi ülevõtmist kohalikku seadusesse ei tohiks vaadata lihtsalt kui

võõrapärase seadusandliku teksti ühildamist riiklikuga. Pigem võiks kohalikud seadusandjad seda vaadata kui unikaalset võimalust muuta enda õigussüsteem paremaks, kohaldades liidu seadusandlust riiklikuga. (Xanthaki 2014, 342)

Selles alapeatükis analüüsitakse, millised muudatused tehti mikroettevõtetele seoses direktiivi ülevõtmisega raamatupidamise seadusesse ja Raamatupidamise Toimkonna juhenditesse.

1.2.1. Üldised muudatused raamatupidamise seaduses mikroettevõtetele

Enne direktiivist tulenevate muudatuste tegemist kehtis raamatupidamise seaduse redaktsioon, mis jõustus 23. märtsil 2014. Järgmine seaduse redaktsioon jõustus 1. jaanuaril 2016. Seda kohaldatakse aruandeperioodidele, mis algavad 2016. aasta 1. jaanuaril või hiljem, ja nende kohta koostatud majandusaasta aruannetele (RPS 01.01.2016 § 62, lg 9). Kuna töö teises peatükis uuritakse majandusaasta aastaaruandeid, mis on koostatud ja esitatud 2016. aasta kohta, ei kirjeldata RPS 1. jaanuaril 2017 jõustunud redaktsiooni muudatusi.

Seaduse § 3 kirjeldab selles kasutatavaid mõisteid, millest mõningaid on oluliselt muudetud. Mõistete täpsustamisel lähtuti Rahandusministeeriumi terminoloogiakomisjoni ettepanekutest, mille eesmärk oli tagada võimalikult täpne kooskõla rahvusvahelise finantsaruandluse standardiga (IFRS) (Seletuskiri... 2015, 26). Definitsioonide sõnastuse muutmine ei oma sisulist mõju, kuna nimetatud kirjetega aruanderidadel kajastatakse ikka edasi samasid väärtusi.

Suurim majandusaasta aruannetele sisulist mõju avaldav muudatus seaduses on ettevõtete kategooriatesse jagamine ning vastavalt neile aruandlusnõuete kehtestamine. Järgmisel leheküljel asuvas tabelis 2 on kajastatud ettevõtete kategooriad RPS kohaselt. Mikroettevõtte on osühing, kes vastab kõigile tabelis esitatud tingimustele. Väikeettevõtte või keskmise suurusega ettevõtte on Eestis registreeritud äriühing, kelle näitajatest võib aruandeaasta bilansipäeval vaid üks ületada tabelis esitatud tingimusi. Suurettevõtte on Eestis registreeritud äriühing, kelle näitajatest aruandeaasta bilansipäeval vähemalt kaks vastavad etteantud tingimustele. (RPS 01.01.2016, § 3) Ettevõtte liigub ühest kategooriast teise, kui lakkab täitmast eespool nimetatud äriühingu kriteeriume kahel järjestikusel bilansipäeval (RPS 01.01.2016, § 2). Võrreldes direktiivi nõuetega on mikroettevõtte puhul bilansimahu ja müügitulu nõuete väärtused väiksemad, töötajate arvu nõuet ei ole määratud, lisatud on nõuded, et kohustised ei ületa omakapitali ning peab olema üks osanik, kes on ka juhatuse liige.

Tabel 2. Ettevõtete kategooriad

Kriteerium	Kategooria			
	mikroettevõtte	väikeettevõtte ^{***}	keskmise suurusega ettevõtte ^{**}	suurettevõtte ^{****}
Varad kokku (mln eurot)	≤0,175	≤4	≤20	>20
Müügitulu (mln eurot)	≤0,050	≤8	≤40	>40
Keskmine töötajate arv aruandeaastal (inimest)	–	≤50	≤250	>250
Omakapitali ja kohustiste suhe	kuni 50/50 [*]	–	–	–
Osanike arv (inimest)	1 ^{**}	–	–	–

Allikas: Autori koostatud RPS § 3 põhjal

Märkused:

1. ^{*} Kohustised ei ole suuremad kui omakapital.
2. ^{**} Osanik ja juhatus ühes isikus. Osanikke peab olema 1, juhatuse liikmeid võib rohkem olla.
3. ^{***} Vaid üks näitaja võib ületada tingimusi.
4. ^{****} Vähemalt kaks näitajat vastavad tingimustele.

Kui mikroettevõtte lähtub Eesti heast raamatupidamistavast, võib see koostada majandusaasta aruande, mis koosneb ainult raamatupidamise aastaaruandest. Teiste ettevõtete majandusaasta aruanne koosneb tegevusaruandest ja raamatupidamise aastaaruandest. (RPS 01.01.2016, § 14 lg 1-1¹) Võimalus mitte koostada tegevusaruannet tuleneb direktiivist.

Seaduse 2014. aasta redaktsiooni § 18 võimaldas bilansi ja kasumiaruande skeemides kirjeid täiendavalt liigendada või lisada neile uusi kirjeid, kui see parandab aruande informatiivsust (RPS 23.03.2014, § 18 lg 3). Seaduse järgmises redaktsiooni §-s 18 seda võimalust äriettevõtetele enam ei ole. Küll aga võib riigi või kohaliku omavalitsuse asutus võimaldada andmete esitamisega seotud halduskoormuse vähendamise eesmärgil majandusaasta aruandes avaliku sektori andmebaasides ristikasutatavate andmete esitamist (RPS 01.01.2016, § 14¹ lg 5¹). Näitena esitati seaduseelnõu seletuskirjas kirjed Finantsinvesteeringud, Nõuded ja ettemaksed kokku, Lühi- ja Pikaajalised laenukohustised, Lühi- ja Pikaajalised võlad ja ettemaksed kokku jt, mille esitamine mikroettevõtte bilansis võimaldab vältida näiteks Statistikaametile araldi andmete esitamisest tulenevat ajakulu (Seletuskiri... 2015, 12). Selle sätte täitmine võimaldab vähendada halduskoormust, sest täiendavate mittekohustuslike kirjete esitamisega on võimalik üheaegselt täita nii majandusaasta aruande kui ka muudele asutustele andmete esitamise kohustus.

Eesti heast raamatupidamistavast lähtuva mikro- ja väikeettevõtte lühendatud raamatupidamise aastaaruanne koosneb vähemalt kahest põhiaruandest, milledeks on bilanss ja kasumiaruanne, ning lisadest (RPS 01.01.2016, § 15). Ka eelmises peatükis kirjeldatud direktiiv nägi ette, et kõigi ettevõtete finantsaruanded sisaldavad vähemalt bilanssi, kasumiaruannet ja lisasid. Täpsustatakse, et mikroettevõtte eesmärk lühendatud majandusaasta aruande koostamisel ja avaldamisel on anda aruande kasutajale seaduses nõutud informatsiooni oma finantsseisundi ja -tulemuse kohta (RPS 01.01.2016, § 15). Sellega rõhutatakse, et mikroettevõtte miinimumnõuete järgse aruande sisu ei pruugi võimalda kasutajatel teha kaalutletud majandusotsuseid, kuna esitatud info võib olla ebapiisav.

RPS § 16 kirjeldab kümmet alusprintsiipi, millest tuleb lähtuda majandusaasta aruande koostamisel. Seaduse kahes redaktsioonis, mida töös kasutatakse, esitatud alusprintsiibid on võrdlevalt esitatud bakalaureusetöö lisas 4. Erinevused on välja toodud kasutades rasvast trükki. Võrreldes direktiiviga on seaduses kajastatud jätkuvuse, järjepidevuse ja võrreldavuse, konservatiivsuse, sisu ülimuslikkuse ja olulisuse printsiibid. Lisas 4 nimetatud alusprintsiipidest muudeti seaduse hilisemas redaktsioonis järjepidevuse ja võrreldavuse printsiipi, kui sellele lisati selgitus printsiiibist kõrvale kaldumise võimaluse kohta, ning avalikustamise printsiipi. Viimati nimetatud on täpsustatud, et aruannete kasutajal peavad olema piisavad finantsalased teadmised, et saada majandusaasta aruandest asjakohast ja tõepäraselt esitatud teavet. Eelmises redaktsioonis oli avalikustamise printsiiibi eesmärk anda ettevõttest õige ja õiglane ülevaade.

Mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruannete nõuete järgi minimaalses mahus koostatud aruanded ei saa vastata kõigile seaduses esitatud alusprintsiiptidele. Kui esitatakse ainult minimaalsete nõutud kirjetega bilanss, tekib olukord, milles ei järgita näiteks olulisuse ja avalikustamise printsiipe, mis kohustavad avaldama kogu sellise teabe, mis mõjutab majandusaasta aruande põhjal tehtavaid järeldusi. Näiteks kogu ettevõtte vara on bilanssis esitatud kahel kirjel ning pole arusaadav, mis liiki varaga on tegemist.

1.2.2. Üldised muudatused Raamatupidamise Toimkonna juhendites mikroettevõtetele

Enne direktiivist tulenevate muudatuste tegemist kehtis Eesti Hea Raamatupidamistava alates 2013. Hilisem raamatupidamistava kannab nime Eesti Hea Raamatupidamistava alates 2016.

Raamatupidamise Toimkonna (edaspidi Toimkond) ülesandeks on muu hulgas välja anda selgitavaid ja täpsustavaid raamatupidamise juhendeid. Toimkonna liikmed peavad tagama, et

toimkonna töös oleksid kaitstud finantsaruannete koostajate, kasutajate ja auditeerijate huvid. Seoses muudatustega RPS-s muudeti ka mitmeid RTJ. RPS mõjul muudetud RTJ-de rakendamise on kohustuslik majandusaasta aruannetele, mida koostatakse 1. jaanuar 2016 ja hiljem algavate perioodide kohta. (Juhendite... 2016, 1)

Esimesed muudatused puudutavad kasutatavaid mõisteid. RTJ-s 1 on muudetud terminite „vara“, „kohustus/kohustis“, „tulu“, „kulu“ ja „omakapital“ definitsioone nii, et need vastaksid RPS mõistetele (*Ibid.*). Toimkond otsustas mitte asendada läbivalt kõikides juhendites terminit „kohustus“ terminiga „kohustis“. Seda põhjendati asjaoluga, et nii säilib parem loetavus. Enamikes teistes õigusaktides kasutatakse endiselt terminit „kohustus“ ning ingliskeelsete oskussõnade „*obligation*“ ja „*liability*“ mõlema tõlgitud vaste on „kohustus“. (RTJ 1 2016, § 17) Juhendites 1, 2, 11 ja 15 asendati termin „õige ja õiglane“ läbivalt sõnadega „õiglane ülevaade“. Juhendis 2 asendatud termin „raha ekvivalendid“ terminiga „rahalahendid“. Toimkonna hinnangul ei oma muudatused sisulist mõju. (Juhendite... 2016, 1)

RTJ 1 § 7A sätestab, et need ettevõtted, mille kohta koostatakse mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruanne, ei tohi kasutada õiglase väärtuse meetodit varade ja kohustiste kajastamisel. Kui juhendid lubavad või nõuavad õiglase väärtuse meetodi kasutamist, tuleb mikroettevõtetel kasutada vastavate varade ja kohustiste kajastamisel soetusmaksumuse või korrigeeritud soetusmaksumuse meetodit. Mikroettevõtted tohivad kasutada õiglase väärtuse meetodit juhul, kui nad koostavad kas väikeettevõtte lühendatud või täismahus majandusaasta aruande. (RTJ 1 2016, § 7A) Nimetatud nõue tuleneb eespool kirjeldatud direktiivi nõudest, mille kohaselt ei tohi liikmesriigid lubada mikroettevõtetel kasutada õiglasel väärtusel põhinevat arvestussüsteemi.

RTJ 2 sätestab erinevad majandusaasta aruande mahud sõltuvalt ettevõtte suuruselt. Eristatakse täismahus, väikeettevõtte ja mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruandeid. Viimane koosneb, nagu ka seaduses ette nähtud, bilansist, kasumiaruandest ja lisadest. (*Ibid.*)

1.3. Mikroettevõtete aruandevormide võrdlus erinevates normdokumentides

Bakalaureusetöö lisas 1 on esitatud mikroettevõtete bilansiskeem erinevates normdokumentides. Tabeli koostamist alustati direktiivi põhjal, kuid harilikult Eestis kasutatavas kirjete järjekorras. Järgmiseks lisati RPS-s (01.01.2016) esitatud bilansiskeem. Viimaseks lisati majandusaasta

aruande taksonoomia määrusega ette nähtud kirjed, sest praktikas kasutatakse e-aruandluskeskkonnas neid aruandevorme. RTJ 2 bilansiskeemi kirjeid ei lisatud, kuna juhendi lisa toodud skeemis ei eristata mikroettevõttele ettenähtud kirjeid. Paragrahvis 10 suunatakse mikroettevõtte bilansi koostamisel lähtuma RPS-s sätestatud nõuetest ja võimalustest (RTJ 2 2016, § 10). Välja on jäetud konsolideeritud aruannete kirjed, sest töös konsolideeritud aruandeid ei käsitleta.

Suurim erinevus direktiivi ja seaduse bilansiskeemi vahel seisneb selles, et seaduses on kirjed esitatud kahaneva ja direktiivis kasvava likviidsuse järjekorras. Vara elemendid on juba neljanda direktiiviga lubatud skeemides järjestatud kasvava likviidsuse järjekorras, alates põhivarast ja lõpetades käibevaraga. Sarnane likviidsuse järjekord eksisteerib käibevara ja põhivara rühmas, kus põhivara järjestus algab pikaajalistest finantsinvesteeringutest ja lõppeb immateriaalsete põhivaradega. (Kroosmann 1999, 95) Samalaadne skeem on üle võetud ka uude direktiivi. Eesti bilansiskeemi kirjed esitatakse harilikult kahaneva likviidsuse järjekorras, alustades rahast ning lõpetades põhivaraga. RPS § 18 lõige 3 lubab esitada bilansikirjed ka kasvava likviidsuse järjekorras. Seda võimaldab ka mikroettevõtete majandusaasta aruande taksonoomia vorm.

Direktiivi lisa on bilansiskeemis eraldi read kirjetele Asutamiskulud, Ettemaksed ja viitlaekumised, Viitvõlad ja ettemakstud tulu, mida Eesti RPS ja mikroettevõtete taksonoomia vormis pole. Nimetatud Eesti normdokumentides on omakapitali osas lisaks kirjerida Sissemaksmata osakapital, mis direktiivis on esitatud aktiva poolel kõige esimese kirjena. Taksonoomia vorm võimaldab mikroettevõtte bilansiskeemis näidata ka osakapitali nimiväärtuses. Võlakohustised on Eesti skeemide kohaselt kajastatud eraldi pika- ja lühiajaliste kohustistena, kuid direktiivis ühiselt märkega, et „summad, mille maksetähtajani on jäänud kuni üks aasta ja summad, mille maksetähtajani on jäänud rohkem kui üks aasta, tuleb näidata iga kirje all ja nende kirjete kogusummana eraldi“ (Direktiiv 2013/34/EL lisa 3). Samuti on kirje Eraldised Eesti skeemide kohaselt nii pika- kui ka lühiajaliste kohustiste osas.

Bakalaureusetöö lisa 2 on esitatud kasumiaruande skeemid erinevates normdokumentides. Tabelite koostamist alustati direktiivis ettenähtud kirjetest, mis vastavad kulude laadi järgi liigendatud skeemile. Edasi kajastati RPS-s (01.01.2016) esitatud skeemid. Nendele lisati majandusaasta aruande taksonoomia määrusega ettenähtud kirjed. Kasumiaruande skeemide puhul on asjakohane ka võrdlus RTJ-ga, mille skeemid on viimastes veergudes. Välja on jäetud konsolideeritud aruannete kirjed.

Kasumiaruande skeem 1 on direktiivi minimaalsete nõuete kohaselt Eesti RPS ja mikroettevõtete taksonoomia skeemidesse üle võetud kõik kirjed. Direktiivis ei ole eraldi välja toodud Äri- kasumit. Lisaks direktiivi kirjetele on Eesti skeemides kirjed Põllumajandusliku toodangu varude jääkide muutus, Kasum (kahjum) bioloogilistelt varadelt, Valmis- ja lõpetamata toodangu varude jääkide muutus, Kapitaliseeritud väljaminekud oma tarbeks põhivara valmistamisel, Mitme- sugused tegevuskulud, Põhivara kulum ja väärtuse langus, Intressikulud, Intressitulud, Muud finantstulud ja -kulud, Kasum (kahjum) enne maksustamist. Muud väljamaksed on vaadeldavates Eesti normdokumentides nimetatud Muud ärikulud. Skeem 1 puhul on võrreldes RPS lisaga 2 RTJ 2 skeemis puudu kirjed Põllumajandusliku toodangu varude jääkide muutus ja Kasum (kahjum) bioloogilistelt varadelt. Seaduses välja toodud skeemi puhul on kirje Intressitulud eraldi, juhendi kohaselt aga üks võimalik alakirje real Muud finantstulud ja -kulud. Ka skeem 2 puhul puudub kirje Kasum (kahjum) bioloogilistelt varadelt ning eraldi kirjerida Intressitulud. Mikroettevõtte ning suuremate ettevõtete kasumiaruande skeemid ei erine teineteisest oluliselt, need võimaldavad edasi anda sama informatsiooni.

Kokkuvõtvalt saab öelda, et kui bilansiskeemi erinevused olid minimaalsed, siis kasumiaruandes nõutud info erineb direktiivi ja Eesti õigusaktide miinimumtaseme puhul märkimisväärselt. Kohalikes normdokumentides on nõutud palju enama teabe esitamine. Kuna seadus on majandusaasta aruande koostamise aluseks olevatest dokumentidest ülimuslikum ning taksonoomia vormid ühilduvad seadusega, siis on võimalik kogu vajalik informatsioon esitada. Registrite ja Infosüsteemide Keskuse (RIK) majandusaasta aruande esitamise juhend kattub peatükis 1.2.1 kirjeldatud RPS § 18 muudatustega ega võimalda põhjaruannetele lisada täien- davaid kirjeid (Majandusaasta aruande esitamise...).

Lisades nõutava informatsiooni tabeli koostamist alustati samuti direktiivi nõuetest. Sellele lisati võrdluseks RPS-st (01.01.2016) ja RTJ 15-st (2016) tulenevad nõuded. Taksonoomia veerus esitati pealkirjad, mis vastavale lisale on antud. Lisades nõutava informatsiooni kohta koostatud tabel on kajastatud bakalaureusetöö lisas 3.

Lisaks direktiivi kohaselt nõutud teabele peavad Eesti mikroettevõtted esitama lisas teabe kohus- tiste kohta, mille täitmiseks on ettevõtte andnud tagatise, ning antud tagatise liigi ja kirjelduse. RTJ 15 kohaselt peab esitama veel ka panditud varade kirjelduse ja bilansilise väärtuse. Seda saab teha taksonoomia vormiga ettenähtud lisas pealkirjaga „Tagatisega pikaajalised kohustised“. RTJ 15 kohaselt peab lisades andma informatsiooni selle kohta, et tegemist on mikroettevõtte

lühendatud majandusaasta aruandega. Vastavat asjaolu saab kirjeldada lisa „Arvestuspõhimõtted“. Taksonoomia mikroettevõtetele esitab veel lisa pealkirjadega „Tööjõukulud“ ja „Netovara nõude täitmine“, millest viimase puhul on võimalus valida otsuse variant tegevuse jätkamise kohta. Majandusaasta aruande esitamise juhendi kohaselt ei ole mikroettevõtte kategooria majandusaasta aruandes võimalik lisada täiendavaid lisa. Kohustuslikke lisa on kolm: „Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“ ja „Seotud osapooled“. (Majandusaasta aruande esitamise...) Kui ettevõttes puuduvad töötajad ning tehinguid seotud osapoolega ei tehtud, kuvatakse vaid üks lisa. Lisadesse „Tagatisega pikaajalised kohustised“ ja „Seotud osapooled“ on võimalik sisestada lisarida (Majandusaasta aruande taksonoomia... lisa 6).

Bakalaureusetöö teises peatükis kirjeldatakse, kuidas on mikroettevõtete majandusaasta aruanded ja neis esitatava informatsiooni hulk muutunud.

2. MIKROETTEVÕTETE MAJANDUSAASTA ARUANNETE UURING

Bakalaureusetöö raames viidi läbi uuring mikroettevõtete majandusaasta aruannete kohta. Teises peatükis kirjeldatakse esmalt majandusaasta aruannete valimit ja uuringu metoodikat. Seejärel antakse ülevaade uuringu tulemustest. Lõpuks tehakse uuringu tulemusena autoripoolsed järeldused ja ettepanekud.

2.1. Valimi ja uurimise metoodika kirjeldus

Uuringu eesmärk on välja selgitada direktiivi 2013/34/EL mõju Eesti mikroettevõtete majandusaasta aruannetele. Uuringu tulemusena saab teabe, kas nimetatud aruannete koostamisel kasutati direktiivi loodud võimalusi lihtsustatud majandusaasta aruannete esitamiseks. Enne majandusaasta aruannete analüüsimist ja selleks vajaliku metoodika loomist tutvuti põhjalikult majandusaasta aruannete koostamise nõuetega. Direktiivist tulenevad muudatused ja majandusaasta aruannete koostamise nõuded RPS-s ja RTJ-des on kirjeldatud esimeses peatükis. Nõuete muudatusi on analüüsitud ka varem, kuid reaalselt mõju majandusaasta aruannetele mitte. Antud uuring hõlmab ettevõtete poolt Äriregistrile esitatud majandusaasta aruandeid. Selline lähene-mine võimaldab teha järeldusi tegelikkuses eksisteeriva olukorra, millega puutuvad kokku majandusaasta aruannete kasutajad, kohta. Probleemi lahendamisel kasutati peamiselt kvalitaatiivset meetodit.

Esimene samm oli leida analüüsiks sobivad ettevõtted ning nende majandusaasta aruanded. Kuna töö eesmärk oli uurida Eesti mikroettevõtete majandusaasta aruandeid üldiselt, ei esitatud valimile täiendavaid piiranguid näiteks tegevusala või täpse asukoha põhised. RIK-le esitati päring teatud kategooriatesse kuuluvate ettevõtete majandusaasta aruannete arvu kohta. Kategooriad ning nende kriteeriumid esitati vastavalt bakalaureusetöö tabelile 2. Mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruannet saab esitada perioodi kohta, mis algab 01.01.2016 või hiljem. Seega paluti päringus ka juhuslikult valitud 30 mikroettevõtte kriteeriumitele vastava ettevõtte 2016. aasta kohta koostatud majandusaasta aruandeid. Päringu vastusena esitati töö

autorile tabel nende ettevõtete, kellel on nimetatud perioodi kohta majandusaasta aruanne esitatud, kuulumise kohta teatud kategooriasse. Päringu tulemus on esitatud bakalaureusetöö lisa 5. Teises veerus esitati ettevõtete arv infosüsteemi poolt määratud minimaalse ning kolmandas veerus kasutaja poolt määratud kategooria järgi, sest vabatahtlikult võib ettevõtte esitada ka kõrgema kategooria majandusaasta aruande. Samuti saadeti autorile päringu vastusena 30 sellise ettevõtte, mille võimalik minimaalne kategooria on mikroettevõtte, registrikoodid. Majandusaasta aruanded saadi Äripäeva infopanga vahendusel.

Järgmisena vaadeldi ettevõtete majandusaasta aruandeid ning määrati alltoodud küsimused, mille põhjal neid analüüsida:

- Millistest osadest koosnevad majandusaasta aruanded?
- Millised põhjaruanded on raamatupidamise aastaaruannetes esitatud?
- Millised kirjed on mikroettevõtete lühendatud aruannete bilanssides esitatud?
- Millised kirjed on mikroettevõtete lühendatud aruannete kasumiaruannetes esitatud?
- Millised lisad on mikroettevõtete raamatupidamise aastaaruannetes esitatud?
- Millist informatsiooni annavad mikroettevõtete lühendatud aruannete lisad?
- Kui palju on mikroettevõtete lühendatud majandusaasta aruannetes esitatava informatsiooni hulk muutunud?

Majandusaasta aruannete analüüsimisel kasutati nii horisontaalset kui ka vertikaalset kvalitatiivset sisuanalüüsi. 2016. aasta kohta esitatud majandusaasta aruannete üldisel analüüsimisel kasutati Exceli tabelit, mis on esitatud bakalaureusetöö lisa 6. Esimeses veerus on Äriregistrist pärinevad ettevõtete registrikoodid ning teises ettevõtte ärinimi. Järgnevad veerud, milledesse tehti märked vastava majandusaasta aruande osa olemasolu kohta. Märge „+“ tähendab, et osa oli esitatud ning märge „-“, et see puudus. Bilansi puhul eristati, kas tegemist oli mikroettevõtte lühendatud bilansiga (tähis „mB“) või minimaalsest nõutavast rohkem informatsiooni esitav pikem bilanss (tähis „B“). Kuna kasumiaruande taksonoomia skeemid mikroettevõttele ja suurematele ettevõtetele teineteisest ei erine, toodi selles veerus välja vaid kasutatud skeemi number. Lisade puhul märgiti, mitu neid on esitatud. Lisade esinemist vaadeldi esmalt vastavalt mikroettevõtte taksonoomia vormile. Viimasesse veergu koondati kõikide nende lisade pealkirjad, mis esitati täiendavalt mikroettevõtte taksonoomia vormile. Mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruande reeglite järgi aruande koostanud ettevõtted markeeriti halli taustaga.

Kuna bakalaureusetöö fookus on suunatud mikroettevõtete lühendatud majandusaasta aruannete analüüsimisele, jätkati bilansi ja kasumiaruande skeemide kirjete ja lisade analüüsi vaid nende 17 ettevõtte põhjal, kes olid esitanud vastava aruande. 2016. aasta kohta esitatud bilansikirjete, kasumiaruande kirjete ja lisade analüüsimiseks kasutati Exceli tabeleid, mille veerud peal-kirjastati mikroettevõtte taksonoomia vormi alusel. Märge „+“ tehti, kui vastav kirje või lisa oli esitatud ning „-“, kui see puudus. Bilansikirjed on esitatud bakalaureusetöö lisas 7, kasumiaruande kirjed lisas 8 ning aastaaruande lisad lisas 9. Nendes lisades asuvates tabelites ei ole kajastatud kirje või lisa veergu, kui üheski aruandes seda ei esinenud.

Et hinnata mikroettevõtete lühendatud majandusaasta aruande mõju esitatud informatsiooni hulga, analüüsiti ka nende 17 ettevõtte, kes olid esitanud 2016. aasta majandusaasta aruande mikroettevõtte lühendatud aruandena, 2015. aasta kohta esitatud majandusaasta aruandeid. 2015. aasta majandusaasta aruannete üldisel analüüsimisel kasutati Exceli tabelit, mis on esitatud bakalaureusetöö lisas 10. Esimeses veerus on Äriregistrist pärinevad ettevõtete registrikoodid ning teises ettevõtte ärinimi. Järgnevad veerud, milledesse tehti märked vastava majandusaasta aruande osa olemasolu kohta. Märge „+“ tähendab, et osa oli esitatud ning märke „-“, et see puudus. Lisade puhul märgiti, mitu neid esitati. Bilansi, kasumiaruande ja lisade analüüsimise tabelitele lisati ka read 2015. aasta teabe kohta. Nimetatud tabelitele lisati veel üks veerg, kuhu loetleti need kirjed või lisad, mis olid esitatud täiendavalt taksonoomia vormi skeemide kirjetele ja lisadele. Kolm ettevõtet oli tegevust alustanud alles 2016. aasta jooksul, nende kõikidesse 2015. aasta veergudesse tehti märke „N/A“.

2.2.Uuringu tulemused

Uuringu tulemuste lugemisel on oluline silmas pidada, et tulenevalt töö mahulisest piirangust valmisse valitud 30 ettevõtet on kõigi võimalike mikroettevõtete seast vaid 0,07%. Saadud tulemused ei ole piisavad, et teha paikapidavaid üldistusi kogu mikroettevõtete kogumi kohta, kuid annavad siiski esmase ülevaate uute reeglite järgi esitatud majandusaasta aruannetest.

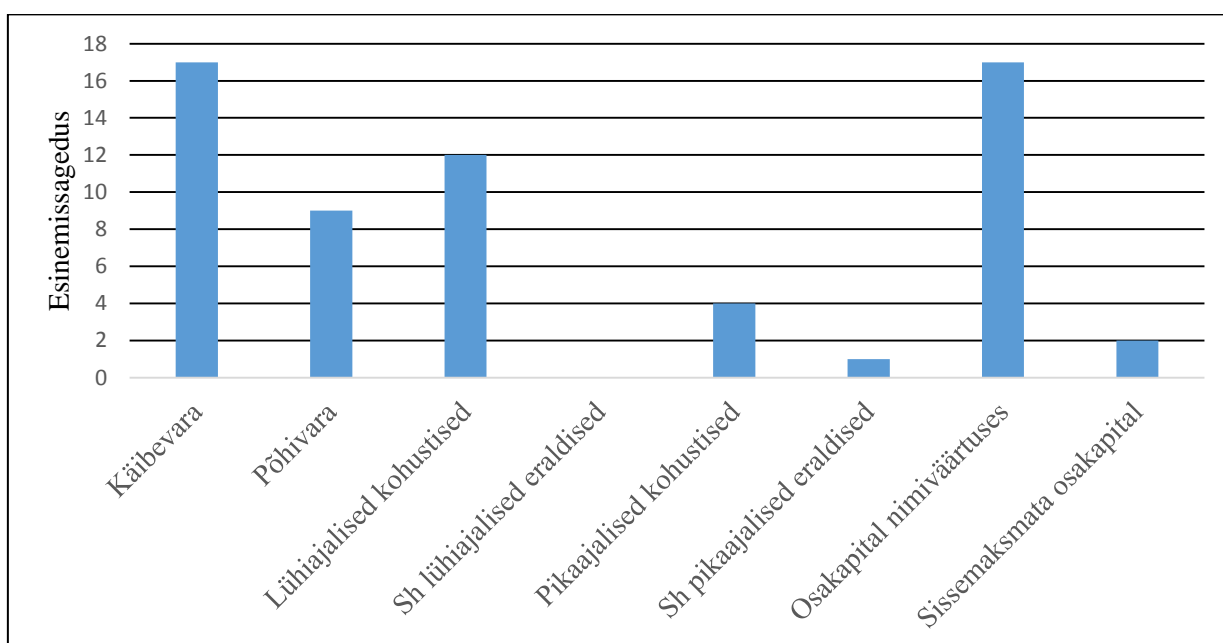
Mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruande 2016. aasta kohta 8. novembri 2017 seisuga esitati 25 139 ettevõtte kohta, kuigi seda oleks võinud teha veel 19 481 ettevõtet. Lisast 5 on näha, et samal perioodil esitati majandusaasta aruandeid kokku 107 070, välja on arvatud konsolideerimisgrupid. Seega puudutas mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruande koostamine

2016. aasta andmete põhjal 41,7% Eesti ettevõtetest, kellel oli selleks ajaks majandusaasta aruanne esitatud. Vabatahtlikult esitas kõrgema kategooria ettevõtte majandusaasta aruande 43,7% kõigist võimalikest mikroettevõtetest. Siinkohal tuleb võtta arvesse ka seda, et mõnel juhul ei pruugi aruannete koostajad olla aru saanud kõigist ettevõtete kategooriatesse määramise alustest. Uuringu valimi ettevõtte puhul esines kolmel korral olukorda, kus lisas „Arvestus-
põhimõtted“ kirjeldati, et ettevõtte klassifitseerub väikeettevõtteks. Aruandes avalikustatud näitajate kohaselt oli tegemist mikroettevõtetega. Näiteks Ideal Mets OÜ esitas väikeettevõtte lühendatud majandusaasta aruande, kuigi oleks seda võinud teha mikroettevõtte nõuetele vastavalt. Viimane võis tuleneda sellest, et ettevõtte liigitub kõrgemasse või madalamasse kategooriasse vaid juhul, kui lakkab täitmast esitatud kriteeriume kahel järjestikusel bilansipäeval. Kuna Ideal Mets OÜ ületas ettenähtud kriteeriume juba ühel bilansipäeval ning on alust hinnata, et edaspidi peab nagnii esitama väikeettevõtte lühendatud majandusaasta aruande, siis võidi selle tõttu esitada juba 2016. aasta kohta kõrgema kategooria majandusaasta aruanne.

Majandusaasta aruanne koosneb mikroettevõtete puhul minimaalselt raamatupidamise aastaaruandest, mis omakorda koosneb kahest põhjaruandest, milledeks on bilanss ja kasumiaruanne, ning lisadest. Vabatahtlikult võivad mikroettevõtted koostada ka pikema majandusaasta aruande, kuhu lisatakse näiteks tegevusaruanne, täiendavad bilansikirjed ja kasumiaruande kirjed, kaks täiendavat põhjaruannet, milledeks on rahavoogude aruanne ja omakapitali muutuste aruanne, ning täiendavad lisad.

Lisas 6 esitatud tabelist on näha, et tegevusaruanne esitati valimi 30 ettevõtte puhul 13-s majandusaasta aruandes. Valimi ettevõtetest on mikroettevõtte lühendatud bilansi esitanud 17 ettevõtet ning pikema bilansi 13 ettevõtet. Viimane esitati samade ettevõtete kohta, millel oli esitatud ka tegevusaruanne. Kasumiaruande esitasid 29 ettevõtet, 28 kasutas skeem 1 esitlusviisi. Ühel ettevõttel oli kasumiaruanne esitamata, kuna aruandeperioodil ja ka eelmisel perioodil puudusid kulud-tulud. Rahavoogude ja omakapitali muutuste aruanded esitati 2016. aasta kohta kogu valimi ettevõtete seast vaid ühel korral. Selle ettevõtte majandusaasta aruanne koosnes lisaks nimetatud aruannetele veel ka tegevusaruandest, pikast bilansist, kasumiaruandest ja ühest lisast. Erinevaid lisasid olid esitanud kõik ettevõtted. 30-st ettevõttest 5 oli kasutanud võimalust koostada ainult minimaalne üks lisa. Kokkuvõtvalt: mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruanne esitati kogu valimist 17, väikeettevõtte lühendatud majandusaasta aruanne 12 ja täismahus majandusaasta aruanne 1 ettevõtte kohta.

Uuringu tulemuste kirjeldamine jätkub ainult mikroettevõtete lühendatud majandusaasta aruannete põhjal, sest bakalaureusetöö fookus on suunatud mikroettevõtete lühendatud majandusaasta aruannete analüüsimisele. Kõik 17 mikroettevõtete lühendatud bilanssi olid koostatud kahaneva likviidsuse järjekorras. Esitatud bilansikirjeid on näha lisas 7 ning kajastatud ka joonisel 1. Aktivakirje Käibevara oli esitatud kõigis 17-s aruandes, Põhivara 9-s. Passiva poolel esinesid kirjed Lühiajalised kohustised 12-l ettevõttel, Pikaajalised kohustised 4-l. Uuritud ettevõtetel ei esinenud lühiajalisi eraldisi ning vaid ühel ettevõttel esines pikaajalisi eraldisi. Muurs Grupp OÜ majandusaasta aruande täpsemal uurimisel selgus, et sellel kirjel on esitatud tehing mõne seotud osapoolega. Kusagil ei esitata täpsustavat informatsiooni, millise osapoolega või tehinguliigiga on tegemist. Pikaajalise eraldise rahaline väärtus on ligikaudu 30 000 eurot, samal ajal kui kogu bilansimaht on veidi üle 20 000 euro. Seega tegemist on väga olulise kirjega, mille kohta aastaaruandes ei ole võimalik täpsemat informatsiooni saada. Omakapitali väärtus kokku Muurs Grupp OÜ bilansis oli –10 000 eurot. Osakapitali nimiväärtuses esitasid kõik ettevõtted, sissemaksmata osakapitali oli vajalik esitada kahel ettevõttel.

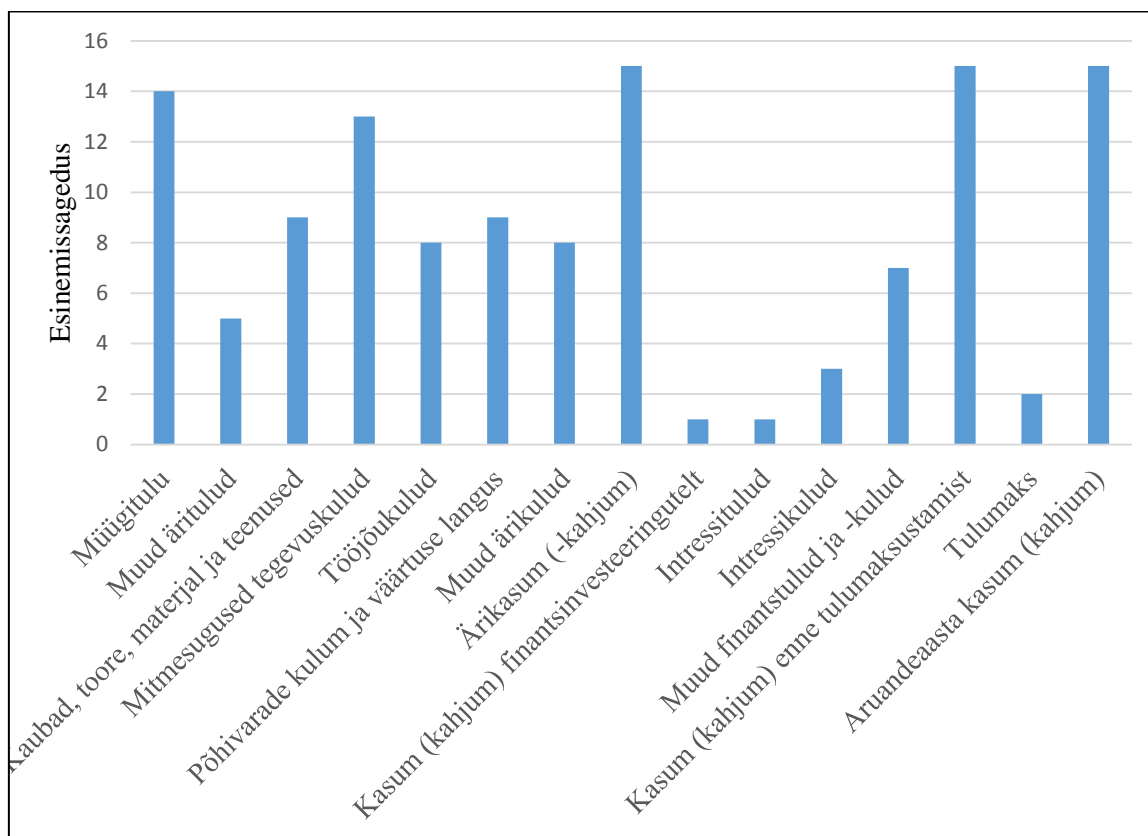


Joonis 1. 2016. aasta kohta esitatud bilansikirjete esinemissagedus

Allikas: Autori koostatud lisas 7 esitatud andmete alusel

Lisast 8 on näha, et kasumiaruanne oli 17-st ettevõttest esitatud 16-l. Üks kasumiaruanne oli väga vähe informatiivne, nimelt olid kõik aruandeperioodi kirjed väärtusega „0“. Eelneval perioodil olid erinevatel kirjetel väärtused olemas. Kasumiaruannete kirjed 2016. aasta kohta esitati joonisel 2. Kui jätta kõrvale erinevate tasemete kasumite kirjed, siis esitati kõige enam kirjeid

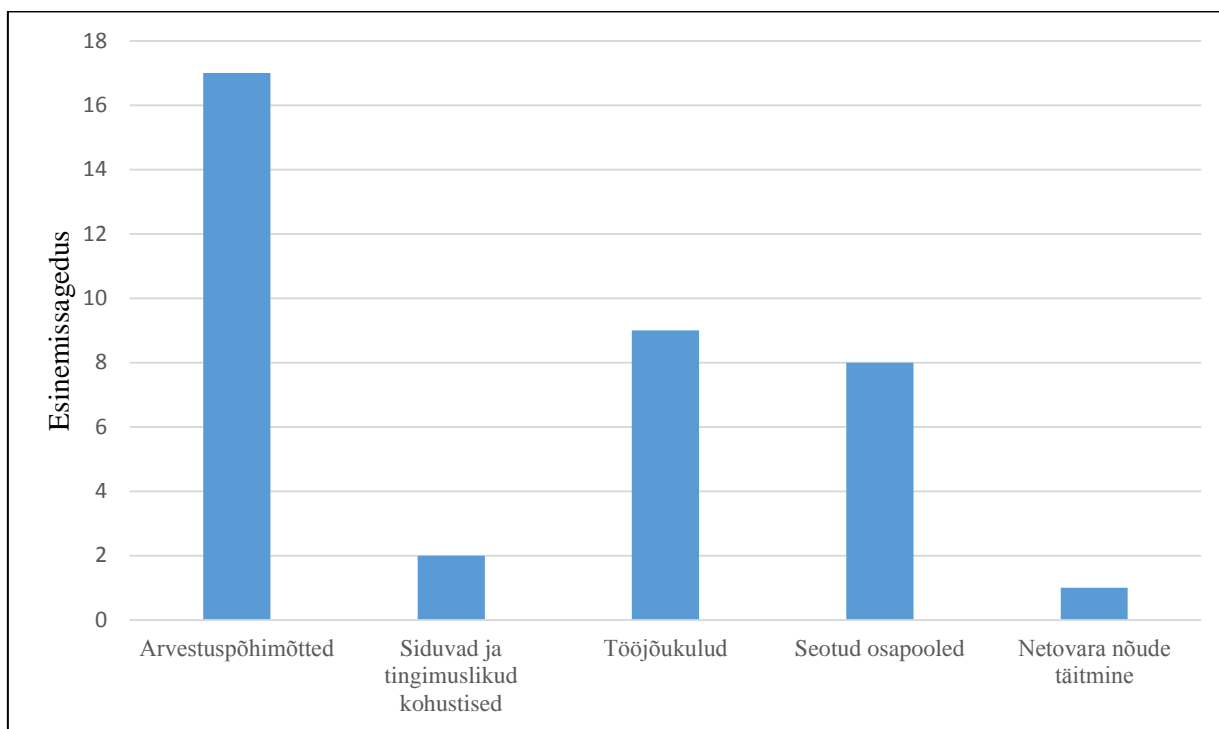
Müügitulu; Mitmesugused tegevuskulud; Kaubad, toore, materjalid, teenused ning Põhivarade kulum ja väärtuse langus. 15-st ettevõttest, kes esitasid kasumiaruande skeem 1 põhjal, oli müügitulu kajastatud 14-l, teised nimetatud kirjed vastavalt 13-l, 9-l ja 9-l korral. Enne näitena toodud Muurs Grupp OÜ bilansis oli omakapitali väärtus kokku –10 000 eurot. Kasumiaruande kirjetest on näha, et see tuleneb eelmiste perioodide kahjumist.



Joonis 2. 2016. aasta kohta esitatud kasumiaruande kirjete esinemissagedus
Allikas: Autori koostatud lisa 8 esitatud andmete alusel

Lisas 6 asuvast tabelist võib näha, et mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruande reeglite järgi koostatud 17-s aruandes esitati kuni 3 lisa. Üks lisa esitati 3-l korral, kaks lisa 8-l korral ning kolm lisa 6-l korral. Järgmisel leheküljel paiknev joonis 3 kajastab esitatud lisade esinemissagedust. Kõik 17 uuritud majandusaasta aruannet sisaldasid lisa „Arvestuspõhimõtted“. Esitatud lisad arvestuspõhimõtete kohta olid mikroettevõtte majandusaasta aruande vormist pärinevad standardtekstid, täiendavat informatsiooni ei antud. Selles lisa on ka võimalik valida otsus tegevuse jätkuvuse osas ning vastata esimeses peatükis kirjeldatud jätkuvuse printsiibile. Üheski uuritud aruandes ei olnud vajadust esitada lisa „Tehingud oma osadega“. Samuti ei esitatud kordagi bilansikirjeid täpsustavat lisa „Tagatisega pikaajalised kohustised“. Lisa „Siduvad ja

tingimuslikud kohustised“, milles avaldati võimalikud dividendid ja tulumaksudkohustis nendelt, esitati 2-l korral. 17-st ettevõttest 9-l oli esitatud kasumiaruannet täiendav lisa „Tööjõukulud“, milles esitati tööjõukulud kokku ja keskmine töötajate arv. Lisa „Seotud osapooled“ esitati 8-l korral. Ühel juhul esitati ka lisa „Netovara nõude täitmine“, mis lisandub, kui netovara nõuded pole täidetud. Selles saab valida ette antud nimekirjast osaniku otsuse tegevuse jätkumise kohta.

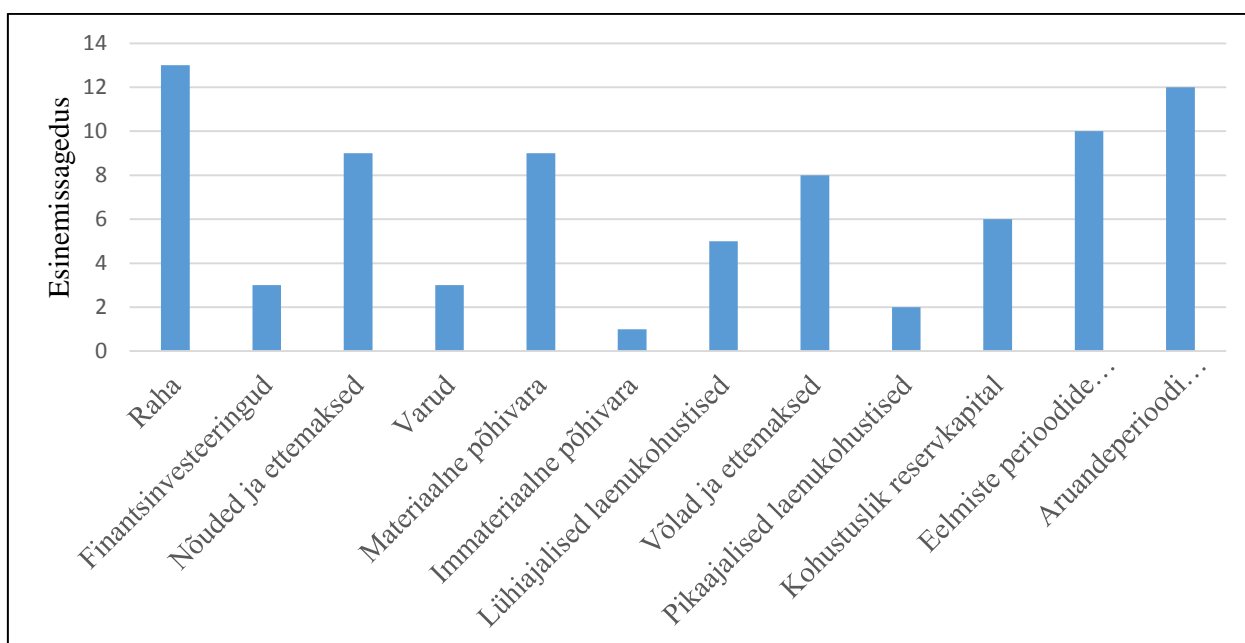


Joonis 3. 2016. aasta kohta esitatud lisade esinemissagedus
Allikas: Autori koostatud lisa 6 esitatud andmete alusel

Lisast 10 on näha, et 3 ettevõtet eelnevast 17-st ei olnud veel 2015. aastal loodud. Ülejäänud 14 ettevõtet esitasid 2015. aasta kohta tegevusaruande, bilansi ja omakapitali muutuste aruande. Pelletimüük OÜ-l oli esitamata kasumiaruanne ning Backyard OÜ-l nii kasumiaruanne kui ka rahavoogude aruanne. Nende ettevõtete majandusaasta aruannete täpsemal uurimisel selgus, et sellel perioodil majandustegevust ei toimunud, mis selgitab viidatud osade puudumist.

Leheküljel 31 asuv joonis 4 esitab 2015. aastal võrreldes mikroettevõtete taksonoomiavormiga rohkem esinenud bilansikirjed. Võrreldes 2016. aastaga, oli 2015 kõikidel ettevõtetel, kellel toimus majandustegevus, esitatud rohkem kirjeid, nagu näha lisast 7. Käibevara kohta esitati kirjed Raha, Finantsinvesteeringud, Nõuded ja ettemaksed ning Varud. Kõik majandustegevusega ettevõtted esitasid eraldi kirje Raha. 9-l korral esitati kirje Nõuded ja ettemaksed.

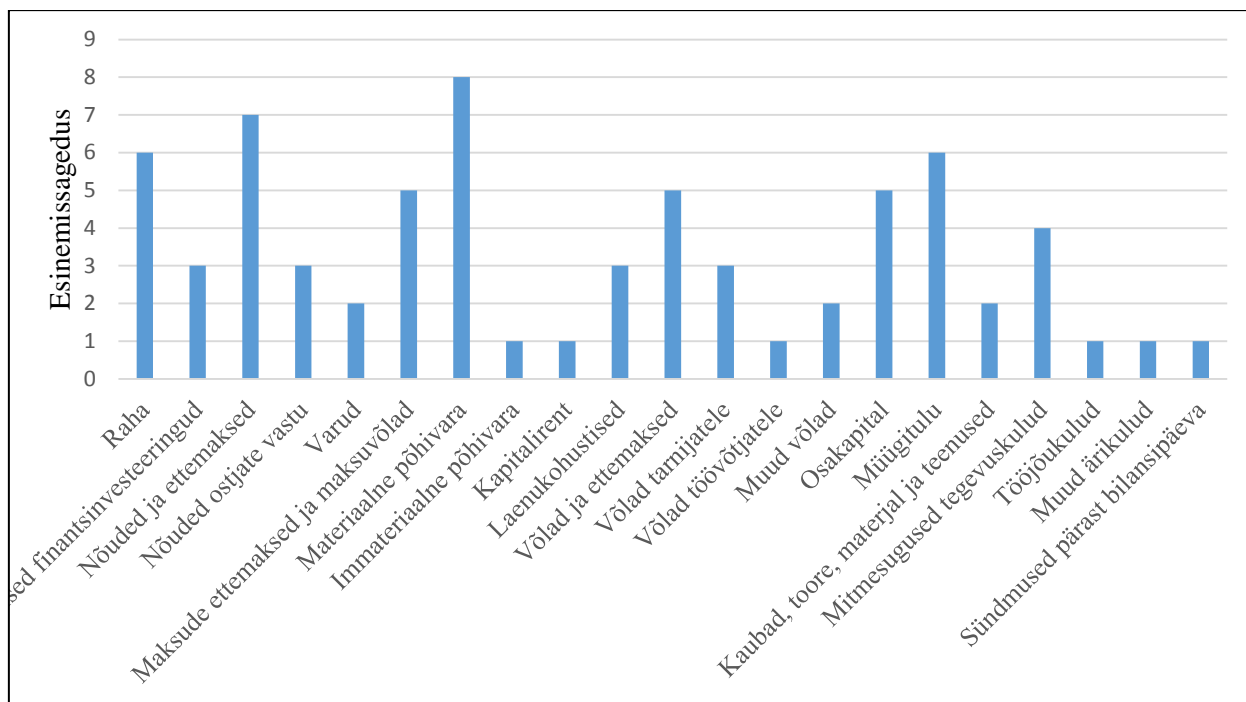
Ühel ettevõttel olid eraldi kirjed Materiaalne põhivara ja Immateriaalne põhivara, mis andis võrreldes uue bilansiskeemiga rohkem informatsiooni. Lühiajaliste kohustistena toodi eraldi välja kirjed Lühiajalised laenukohustised ning Võlad ja ettemaksed vastavalt 5-1 ja 8-1 korral. Pikaajaliste kohustiste kohta sai täpsustavat informatsiooni, et tegemist on laenukohustistega, 2-1 korral. Omakapitali osas esitati täiendavad kirjed Kohustusliku reservkapitali, Eelmiste perioodide jaotamata kasumi (kahjumi) ja Aruandeperioodi kasumi (kahjumi) kohta vastavalt 6-1, 10-1 ja 12-1 korral.



Joonis 4. 2015. aasta kohta rohkem esitatud bilansikirjete esinemissagedus
Allikas: Autori koostatud lisa 7 esitatud andmete alusel

Kuna kasumiaruannetes esitatavad kirjed ei muutunud, siis esinesid kahe aasta võrdluses mõned üksikute kirjete esitamise erinevused. Viimased ei ole seotud mikroettevõtete aruandevormide muutustega, vaid esinevad lihtsalt seoses tavapärase äritegevusega. Näiteks muud äritulud võivad mõnel aastal esineda ja järgmisel mitte. Kasumiaruannete kirjed on kajastatud lisa 8.

Lisast 9 on näha, et mikroettevõtted kasutasid direktiivi loodud võimalusi vähemate lisade esitamiseks. Järgmisel leheküljel asuvalt jooniselt 5 on näha, milliseid lisasid ja kui palju esitati 2015. aasta kohta rohkem võrreldes mikroettevõtete taksonoomia vormiga. Kõige rohkem, ehk 8-1 korral ei esitatud 2016. aasta kohta lisa „Materiaalne põhivara“. Järgnesid lisad „Nõuded ja ettemaksed“ ning „Raha“ ja „Müügitulu“. Lisad „Nõuded ostjate vastu“, „Laenukohustised“ ja „Võlad tarnijatele“ esitati kõik vähem 3-1 juhul.



Joonis 5. 2015. aasta kohta rohkem esitatud lisade esinemissagedus
 Allikas: Autori koostatud lisa 9 esitatud andmete alusel

Järgmises alapeatükis on esitatud järeldused ning ettepanekud, mida mikroettevõtete lühendatud majandusaasta aruannete kohta läbi viidud uuringu tulemusena on võimalik teha.

2.3. Järeldused ja ettepanekud

Mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruande koostamine puudutas 41,7% kõigist neist ettevõtetest, kellel oli uuringu läbiviimise ajaks majandusaasta aruanne esitatud. Vabatahtlikult esitati kõrgema kategooria majandusaasta aruanne 43,7% ettevõtte kohta kõigist võimalikest mikroettevõtetest. See näitab, et paljud ettevõtete esindajad võivad leida, et halduskoormuse ümberpaiknemise või tõusu vältimiseks on vajalik jätkata enam kui minimaalselt nõutava informatsiooni esitamist. Samuti võib kõrgema kategooria majandusaasta aruande esitamine tagada usaldusväarsuse koostööpartnerite ja klientide silmis. Mõningatel juhtudel võib kõrgema kategooria majandusaasta aruande esitamine olla tingitud ka sellest, et ei saada täpselt aru kategooriatesse määramise alustest. Paljude mikroettevõtete puhul võib olla tõene olukord, et raamatupidamist teeb ja sellest tulenevalt ka majandusaasta aruande koostab kulude kokkuhoiu eesmärgiga omanik ise. Majandusaasta aruannete parema informatiivsuse tagamiseks võib olla abi juhendavatest artiklitest, mis on suunatud just mikroettevõtete omanikele. Samuti on oluline

läbi viia koolitusi mikroettevõtete omanikele, kus saab anda ülevaate finantsaruannete koostamise alustest.

Uuringu valimist kasutas direktiivist tulenevat võimalust mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruande koostamiseks 17 (56,7%) ettevõtet. Kõigist võimalikest mikroettevõtetest kasutas seda võimalust 25 139 (56,3%) ettevõtet. See on isegi nii väikese valimi puhul sarnane proportsioon üldkogumist. 12 ettevõtet valimist esitasid majandusaasta aruande, mis lisaks mikroettevõtte aruande elementidele sisaldas tegevusaruannet, rohkemate kirjetega bilanssi ning täiendavaid lisasid. Pika majandusaasta aruande, mis koosnes tegevusaruandest ja täismahus raamatupidamise aastaaruandest, esitas valimist vaid 1 ettevõtte.

2015. aastal ei olnud nendest 17-st ettevõttest, mille kohta esitati 2016. aasta kohta mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruanne, veel loodud 3. Alles 2015. aasta jooksul loodud oli veel 3 ettevõtet. Sellest võib järeldada, et mikroettevõtte nõuetele vastav majandusaasta aruanne sobib hästi alustavatele ettevõtetele, millede esimestel aastatel on tegevusmaht väike ning raamatupidamist teeb omanik ise. Võimalus koostada lihtsustatud majandusaasta aruanne võib julgustada ettevõtlike alustamist, mis on riigile majandusliku arengu poolest kasulik.

Mikroettevõtete lühendatud majandusaasta aruannete bilansid olid kõik esitatud kahaneva likviidsuse järjekorras. Kõigis nendes bilanssides esitati kirjed minimaalsete võimalike nõuete järgi. Kõikide ettevõtete puhul oli vajalik esitada kirje Käibevara, samas kui Põhivara esitati vaid ligikaudu pooltel kordadel. Võrreldes uute nõuete järgi koostatud ning eelneva perioodi bilansse, selgus, et varem esitati rohkem käibevara kirjed Raha, Finantsinvesteeringud, Nõuded ja ettemaksed ning Varud. Kõigis uuritud bilanssides kajastati kirje Raha. Rohkem kui pooltel kordadel esitati kirje Nõuded ja ettemaksed, mis võib pakkuda huvi pankadele või klientidele. Eraldi kirjed Materiaalne põhivara ja Immateriaalne põhivara olid eelmiste nõuete järgi koostatud bilanssides olemas vaid ühel juhul. Lühi- ja Pikaajaliste kohustiste kirjed esitati vastavalt 12-s ja 4-s bilansis. Võrreldes lühema bilansiga esitati varasemalt täpsemat informatsiooni lühiajaliste kohustiste jagunemise kohta laenukohustisteks ning võlgadeks ja ettemakseteks, mis võib olla vajalik krediidasutustele või tarnijatele. Ka esimeses peatükis viidatud krediidipoliitika turu-uuring tõi välja, et võlad tarnijatele ning lühi- ja pikaajalised kohustised on ettevõtete jaoks olulised finantsnäitajad, mida enne otsuste tegemist uuritakse. Kahel juhul selgus varasemaid bilansse uurides, et pikaajaliste kohustistena on käsitatud täpsemalt pikaajalisi laenukohustisi. Uute nõuete järgi koostatud majandusaasta aruannetes ei ole

sellist informatsiooni enam võimalik leida. Lühi- või Pikaajaliste eraldiste kirjeid ei olnud 2015. aastal kajastatud üheski bilansis. Osakapitali nimiväärtuses esitasid nii uute kui ka eelmiste reeglite järgi kõik ettevõtted, kuid informatsiooni eelmiste perioodide jaotamata kasumi või kahjumi ning aruandeperioodi kasumi või kahjumi kohta enam bilansis eraldi ei näidata. Võrreldes aasta 2016 ning 2015 kohta esitatud mikroettevõtete bilansse selgub, et kõigil ettevõtetel, kellel toimus majandustegevus, oli varasemal perioodil esitatud ka rohkem kirjeid. Kogu see täpsem info jääb uute reeglite järgi koostatud majandusaasta aruannetes esitamata. Samal ajal osutus ka tõseks esimeses peatükis viidatud Hundi väide, et paljud kirjed võivad olla mikroettevõtete jaoks ebavajalikud, kuna neid ei esine nagunii. Sellised kirjed on näiteks Immateriaalne põhivara ning Lühi- ja Pikaajalised eraldised.

Uuringu läbi viimise tulemusena selgus, et kuigi seadusesse lisati halduskoormust hajutada võimaldav paragrahv mittekohustuslike kirjete esitamise võimaluse kohta, see siiski praktikas ei toimi, sest bilansi ja kasumiaruannete skeemidesse ei ole võimalik täiendavaid kirjeid sisestada. Kui kirjete lisamist võimaldada, võib saada kahjustatud direktiivi üks eesmärkidest, milleks oli liidusisene aruannete võrreldavus. Mikroettevõtte aruandes on lisaridasid võimalik sisestada lissasse „Tagatisega pikaajalised kohustised“. Sellega oleks võimalik esitada mõned seaduseelnõus nimetatud vabatahtlikest kirjetest, näiteks Pikaajalised laenukohustised kokku või Pikaajalised võlad ja ettemaksed kokku. Nimetatud lissas on võimalik esitada kirjete jaotus järelejäänud tähtaja järgi, millest on kasutajatel võimalik saada teavet ka kirje lühiajalise osa kohta. Automaatselt see info näiteks Statistikaameti aruandesse ei liiguks. Seletuskirjas nimetatud kirjed Finantsinvesteeringud kokku või Nõuded ja ettemakse kokku ei ole võimalik selles lissas esitada, kuna need kuuluvad mitte kohustiste vaid varade hulka. Valimi ettevõtete hulgast ei esitanud keegi nimetatud lisa.

Kasumiaruande skeemid mikroettevõtetele ning suurematele ettevõtetele ei erine üksteisest märkimisväärselt. Mikroettevõtete kasumiaruannete üksikute kirjete erinevused olid seotud tava-pärase äritegevusega ning direktiivist tulenev aruandevormide muudatus kasumiaruande skeeme ei mõjutanud.

Kõige rohkem kasutati võimalust mitte esitada rahavoogude ja omakapitali muutuste aruandeid. Valimi ettevõtete hulgast esitati need ainult ühel juhul. Ilmselt on väga palju ettevõtete esindajad leidnud, et nendes aruannetes esitatav informatsioon ei leia välistelt osapooltelt kasutamist ning nende koostamise vajadus on minimaalne. Mikroettevõtete esindajaid ei heiduta ka see, et raha-

voogude aruande esitamata jätmise mõjutab finantsaruannete usaldusväarsust ja läbipaistvust. Kui ettevõtte kohta esitati mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruanne, ei olnud võimalik esitada ühtegi mikroettevõtte taksonoomia vormi täiendavat lisa. Üheski uuritud aruandes ei esitatud ainukest bilansikirjeid täpsustavat lisa „Tagatisega pikaajalised kohustised“. Kasumiaruande kirjet täpsustavat lisa „Tööjõukulud“ esitati 9-l korral. Muid kasumiaruande kirjetega seotud lisasid ei ole uute nõuete järgi võimalik esitada. Võrreldes aastaga 2015, kasutati väga palju direktiivi loodud võimalust vähemate lisade esitamiseks. Sellest tulenevalt jäi esitamata ka oluline informatsioon huvitatud osapooltele. Võrreldes 2015. aastaga ei olnud enam võimalik esitada näiteks lisasid „Laenukohustised“ ja „Võlad tarnijatele“, mida ettevõtted ise vastavalt turu-uuringule peavad oluliseks koostööpartneri hindamise aluseks.

Uuringu tulemusena saab ümber lükata ka vandeaudiitor Rein Ruusalu esimeses peatükis esitatud väite, et direktiivi kehtestamisega kaasnevad väikefirmadele pigem põhjalikumad aruandluse nõuded, sest kohustuslik on rohkemate lisade esitamine. Mikroettevõtete uute nõuete järgi koostatud aastaaruanded koosnevad minimaalsete kirjetega bilansist, kasumiaruandest ning vähestest lisadest. Võrreldes eelnevalt kehtinud nõuetega ei ole esitatud tegevusaruannet, raha-voogude ning omakapitali muutuste aruandeid. Esitatud lisade arv on kokkuvõttes vähenenud, „Arvestuspõhimõtted“ on automaatselt genereeritud ning veelgi vähem informatiivne.

Autori hinnangul võiksid mikroettevõtete lühendatud majandusaasta aruande nõuded jääda selliseks nagu nad hetkel on. Mikroettevõtete omanikel on enda ettevõttes toimuvast ilmselt olemas väga hea ülevaade, kuna paljudel juhtudel tehakse väikesest mahust tulenevalt raamatupidamist ja esitatakse ka majandusaasta aruanne iseseisvalt. Nemad ise ei vaja majandusaasta aruannet, et saada ülevaadet ettevõtte käekäigust. Vajalikku teadmiste taset finantsaruannete koostamiseks on võimalik tagada koolituste läbiviimisega mikroettevõtete omanikele. Kui tekib liiga suur halduskoormus sellest, et on vaja esitada erinevatele huvitatud osapooltele täiendavat informatsiooni, hakatakse seda ka ajapikku majandusaasta aruannetesse taas lisama. Iga ettevõtte tunneb enda potentsiaalsete ja olemasolevate klientide, tarnijate, töötajate ja ka teiste huvitatud osapoolte vajadusi kõige paremini ning teab ise, kas on olemas vajadus täpsema info järgi. Seadusega on neile jäetud võimalus anda rohkemat informatsiooni ja seda saab praktikas ka teha. Samas on mugav minimaalse info täitmine tagatud ka neile, kes ei näe vajadust liigse informatsiooni esitamiseks.

KOKKUVÕTE

Bakalaureusetöö eesmärk oli välja selgitada direktiivi 2013/34/EL mõju Eesti mikroettevõtete majandusaasta aruannetele. Selle saavutamiseks selgitati esmalt välja direktiivist, RPS-st ja RTJ-dest tulenevad muudatused mikroettevõtte majandusaasta aruannetele. Järgmiseks analüüsiti mikroettevõtete majandusaasta aruandeid ning uuriti, kuidas on direktiivi jõustamine neid mõjutanud. Uuringu tulemusena saadi esmane ülevaade sellest, kas Eesti mikroettevõtete majandusaasta aruannete koostamisel kasutati direktiivi loodud võimalusi maksimaalselt lihtsustatud majandusaasta aruannete esitamiseks.

Töö esimeses peatükis anti ülevaade majandusaasta aruande koostamise aluseks olevatest normdokumentidest. Käsitleti direktiivi 2013/34/EL, RPS ja RTJ-de muudatusi mikroettevõtetele. Esitati erinevates normdokumentides toodud mikroettevõtete aruandevormide võrdlus. Direktiivi suurim mõju Eesti normdokumentidele seisneb ettevõtete teatud kriteeriumite järgi kategooriatesse jagamises. Erinevatele kategooriatele on kehtestatud diferentseeritud nõuded. Väiksematel ettevõtetel ei nõuta enam samadele, nende jaoks liigselt koormavatele, suur-ettevõtete nõuetele vastamist. Mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruanne koosneb bilansist, kasumiaruandest ja väikesest arvust lisadest. Raamatupidamise seaduses rõhutatakse, et miinimumnõuete järgse majandusaasta aruande eesmärk on anda aruande kasutajale seaduses nõutud informatsioon finantsseisundi ja -tulemuste kohta. Esitatud teave ei pruugi olla piisav kaalutletud majandusotsuste tegemiseks.

Erinevates normdokumentides esitatud bilansiskeemide erinevused olid minimaalsed. Kasumiaruandes nõutud info erineb direktiivi ja Eesti õigusaktide miinimumtaseme puhul märkimisväärselt. Ka lisade puhul on Eesti seaduses ja juhendites nõutud enama teabe esitamine kui direktiivis. Kokkuvõtvalt võib öelda, et kohalikes normdokumentides on nõutud palju enama teabe esitamine. Mikroettevõtte majandusaasta aruande taksonoomia vorm võimaldab kogu direktiivis ette nähtud informatsiooni esitamist.

Teises peatükis kirjeldati esmalt mikroettevõtete majandusaasta aruannete andmete hankimist, valimit ja uurimise metoodikat. Uuriti 30 sellise ettevõtte, mis vastavad mikroettevõtte kriteeriumitele, majandusaasta aruandeid. Mikroettevõtte lühendatud majandusaasta aruande koostamine 2016. aasta kohta puudutas 41,7% Eesti ettevõtetest. Vabatahtlikult esitas kõrgema kategooria ettevõtte majandusaasta aruande 43,7% kõigist võimalikest mikroettevõtetest. Valimisse kuulunud ettevõtete hulgast esitati mikroettevõtte või väikeettevõtte lühendatud majandusaasta aruanne vastavalt 17 ja 12 ning täismahus majandusaasta aruanne 1 ettevõtte kohta.

Kõik mikroettevõtete bilansid koostati kahaneva likviidsuse järjekorras. Kirjeid bilanssidesse on võimalik esitada ainult minimaalsete nõuete järgi. Seaduses ette nähtud võimalus esitada mittekohustuslikke kirjeid ning sellega halduskoormust hajutada praktikas siiski ei toimi. Mikroettevõtete kasumiaruannete üksikute kirjete erinevused olid seotud tavapärase äritegevusega ning aruandevormide muudatus kasumiaruande skeeme ei mõjutanud. Kõige rohkem kasutati võimalust mitte esitada rahavoogude ja omakapitali muutuste aruandeid. Väga palju kasutati direktiivi loodud võimalust esitada vähem lisasid. Kõige selle tõttu jääb suur hulk välistele osapooltele huvi pakkuda võiv täpsem info uute reeglite järgi koostatud majandusaasta aruannetes esitamata.

Tööst tulenevalt on võimalik teha järgmised soovitusel mikroettevõtete majandusaasta aruannete koostamise kohta:

- majandusaasta aruande koostamise nõuded mikroettevõtetele võiksid jääda selliseks nagu need hetkel on;
- võimalus koostada lihtsustatud majandusaasta aruanne võib julgustada ettevõtlusega alustamist, mis on riigile kasulik;
- tuleks koolitada ettevõtete omanikke, et tagada majandusaasta aruannete koostamiseks vajalik teadmiste tase;
- avaldada omanikele suunatud artikleid majandusaasta aruannete parema informatiivsuse tagamiseks.

Bakalaureusetöö teemat on võimalik edasi arendada uurides suuremat valimit. Samuti on võimalik võrrelda mikroettevõtete ja väikeettevõtete majandusaasta aruannetele esitatud nõudeid ning esitatud majandusaasta aruandeid. Kui majandusaasta aruandeid on esitatud juba rohkemate perioodide kohta, saab teha järeldusi selle kohta, kas esitatava informatsiooni hulk kasvas.

SUMMARY

THE EFFECT OF THE DIRECTIVE 2013/34/EU OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL ON THE ANNUAL FINANCIAL STATEMENTS OF MICRO-ENTITIES IN ESTONIA

Anni Aasna

On 26th of June in 2013 the European Parliament and the Council of the European Union have adopted directive 2013/34/EU, with the purpose to reduce the administrative burden of small sized entities and to ensure comparability of financial statements in the European Union. As a result of this directive Estonian Parliament developed a new redaction of Accounting Act, which came into force as of the 1st of January in 2016. It means that annual financial statements about year 2016 are compiled according to new regulation. This Bachelor thesis is based on first annual financial statements of such kind.

The research problem of this paper is the lack of knowledge on the effect of the accounting directive. The aim of this paper is to find out the effect of this directive on Estonians micro-entities annual financial statements.

The first research task is to find out which changes in the requirements are made in the standard documents for micro-entities. In the first chapter an overview of these standard documents is given. Changes in accounting directive, Estonian Accounting Act and Accounting Standards Board's guideline are ascertain. The statement forms for micro-entities are compared in the last part of chapter one. The second research task is to analyze annual financial statements of micro-entities and to find out how the adoption of the directive has influenced them. Conducting a study gives a knowledge about wheather Estonian micro-entities used the possibility created by the directive to compile maximum simplified statements.

Secondary analysis of data is used when ascertain changes in the directive, Accounting Act and Accounting Standards Board's guidelines. When analyzing annual financial statements, both horizontal and vertical qualitative content analyzis is used. To achieve the aim of this paper, 30 annual financial statements of companies, that could have submitted their statement as micro-entities, are analyzed. The annual financial statements were acquired via Äripäeva Infopank.

The biggest effect of the directive on Estonian standard documents for the preparation of annual statement consist of categorizing companies according to certain criteria. Different categories are subject to differentiated requirements. Smaller entities statements are no longer required to meet same, overly burdensome requirements as for large entities. Micro-entities annual financial statement consist of abridged balance sheet, abridged statement of profit or loss and minimal amount of notes to financial statement. Estonian Accounting Act emphasize that abridged annual statement for micro-entities may not be sufficient to make informed economic decisions.

Estonian standard documents require much more information to be provided than in the directive. Differences in abridged balance sheet schemes were minimal. Required information in abridged statement of profit or loss differs significantly from the minimum level of the Directive and the Estonian legislation. Also in the case of the notes, Estonian law and guidelines require more information than the directive.

Abridged annual financial statement of the micro-entities for 2016 affected 41.7% of Estonian enterprises. 43.7% of all possible micro-entities reported as higher category entity voluntarily. In the sample of entities 17 presented annual financial statement as micro-entities, 12 as small entities and 1 as medium-sized or large entity.

All abridged balance sheets were prepared in descending order of liquidity. Entries in the balance sheets can only be submitted on the basis of minimum requirements. The Act provided possibility of submitting non-mandatory items and, therefore, dismantling administrative burdens, does not work in practice. Differences between individual items in the abridged statement of profit or loss were related to normal business activities and the change in reporting forms did not affect those. The most used was the opportunity not to present statements on cash flow and changes in equity. The directive created opportunity to deliver fewer notes was used widely. As a result, a large amount of additional information that may be of interest to external parties remains unavailable in the annual statements produced under the new requirements.

KASUTATUD ALLIKATE LOETELU

Aerk Invest OÜ majandusaasta aruanne 2015.

Aerk Invest OÜ majandusaasta aruanne 2016.

Alver, L., Alver, J. (2013). Mõningaid ääremärkusi Euroopa Liidu uuele raamatupidamis-direktiivile. – *Audit, maksud, raamatupidamine ja majandusanalüüs II*, 10.12.2013, Tallinn. (Toim.) J. Alver. Tallinn: TTÜ Kirjastus, 13-25.

Alver, L., Alver, J., Talpas, L. (2014). Implementation of IFRSs and IFRS for SMEs: the Case of Estonia. *Accounting&Management Information Systems*, Vol. 13, I. 2. Bucharest: Editura ASE, 236-258.

CNC Technology OÜ majandusaasta aruanne 2016.

Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC, OJ L 182, 29.06.2013, art 4, p 1.

Eesti esitas hagi raamatupidamisdirektiivi vastu. Rahandusministeeriumi pressiteade. Kättesaadav: <https://www.rahandusministeerium.ee/et/uudised/eesti-esitas-hagi-raamatupidamisdirektiivi-vastu>, 10.10.2017.

Eesti ettevõtete krediidipoliitika turu-uuring 2017. Creditinfo Eesti AS. Kättesaadav: <https://www.creditinfo.ee/uuringud/krediidipoliitika-turu-uuring/>, 25.11.2017.

Euroopa kohtu otsus, 18. juuni 2015, Estonia v Parliament and Council, C-508/13, EU:C:2015:403.

Euroopa Komisjoni teatis „Arukas reguleerimine Euroopa Liidus“ (2010). Kättesaadav: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/?uri=CELEX:52010DC0543>, 01.10.2017.

Euroopa Komisjoni teatis „Euroopa 2020. aastal. Aruka, jätkusuutliku ja kaasava majanduse strateegia“ (2010). Kättesaadav: <https://publications.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/6a915e39-0aab-491c-8881-147ec91fe88a/language-et/format-PDF>, 02.10.2017.

Euroopa Komisjoni teatis „Kõigepealt mõtle väikestele“ Euroopa väikeettevõtluse algatus „*Small Business Act*“ (2008). Kättesaadav: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/?uri=celex:52008DC0394>, 01.10.2017.

- Euroopa Komisjoni teatis „Ühtse turu akt. Kaksteist vahendit majanduskasvu edendamiseks ja usalduse suurendamiseks „Üheskoos uue majanduskasvu eest““ (2011). Kättesaadav: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/?uri=CELEX%3A52011DC0206>, 01.10.2017.
- Euroopa Parlamendi ja nõukogu 26. juuni 2013. aasta direktiiv 2013/34/EL, teatavat liiki ettevõtjate aruandeaasta finantsaruannete, konsolideeritud finantsaruannete ja nendega seotud aruannete kohta ja millega muudetakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2006/43/EÜ ning tunnistatakse kehtetuks nõukogu direktiivid 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ, ELT L 182, 29.06.2013.
- Eve-Liina Stúdio OÜ majandusaasta aruanne 2015.
- Eve-Liina Stúdio OÜ majandusaasta aruanne 2016.
- EVEA hinnangul tuleks Eestis finantsaruannete direktiiv vastu võtta.* Kättesaadav: <http://www.rmp.ee/uudised/raamatupidamine/evea-hinnangul-tuleks-eestis-finantsaruannete-direktiiv-vastu-votta-2013-09-19?comments=1>, 11.10.2017.
- Farcas, M., Rus, L. (2014). European Accounting Regulation – History and Perspectives. *Annals of the University of Oradea, Economic Science Series*, Vol. 23, I. 1. Oradea: University of Oradea, 625-631.
- FLOW OÜ majandusaasta aruanne 2015.
- FLOW OÜ majandusaasta aruanne 2016.
- Güldenkoh, M., Silberg, U. (2014). Impact of The Changing European Union Regulations On Estonian Accounting Policies. *Estonian Discussions on Economic Policy*. Vol 22, No 2. Tallinn: Mattimar, 46-52.
- Ideal Mets OÜ majandusaasta aruanne 2016.
- Iilane MRMC OÜ majandusaasta aruanne 2015.
- Iilane MRMC OÜ majandusaasta aruanne 2016.
- Juhendite muutmise selgitus.* Rahandusministeerium. Kättesaadav: <https://www.rahandusministeerium.ee/et/easb/toimkonna-tegevus>, 18.10.2017.
- Kristi Raamatupidamine OÜ majandusaasta aruanne 2016.
- Kroosmann, P. (1999). Some viewpoints about the Estonian balance sheet's conformity to the European accounting directives. – *Conference: Accounting Perspectives on the Threshold of the 21st Century*, 28. – 29.10, Tartu. Tartu: Bookmill, 93-100.
- Lahemaa Lihaveis OÜ majandusaasta aruanne 2016.
- Luță, D. (2014). Present and future of national accounting regulations compliant with european directives.- *Management Strategies Journal*, Vol. 26, I. 4, 338-343.

Majandusaasta aruande esitamise juhend. Registrate ja Infosüsteemide Keskus. Kättesaadav: <http://abiinfo.rik.ee/majandusaastaruandeesitamisejuhendid>, 13.12.2017.

Majandusaasta aruande taksonoomia alusel koostatavate raamatupidamise aastaaruande vormide kehtestamine. RT I, 04.01.2017, 19.

Malm, K. (2014). Euroopa Liidu aruandluspõhimõtete sobivus audiitortegevusele Eestis. (Lõputöö). Sisekaitseakadeemia Finantskolledž. Tallinn.

Muted OÜ majandusaasta aruanne 2015.

Muted OÜ majandusaasta aruanne 2016.

Muurs Grupp OÜ majandusaasta aruanne 2015.

Muurs Grupp OÜ majandusaasta aruanne 2016.

OneBest OÜ majandusaasta aruanne 2016.

Osaühing Backyard majandusaasta aruanne 2015.

Osaühing Backyard majandusaasta aruanne 2016.

Osaühing Kadmirell majandusaasta aruanne 2016.

Osaühing Ronella Ilusalong majandusaasta aruanne 2016.

Osaühing Sanser Group majandusaasta aruanne 2016.

Osaühing UFO-ANTENN majandusaasta aruanne 2016.

OÜ Goliaf majandusaasta aruanne 2015.

OÜ Goliaf majandusaasta aruanne 2016.

OÜ Harjumaa Kinnisvara majandusaasta aruanne 2016.

OÜ Metsamiku majandusaasta aruanne 2016.

OÜ Olivena majandusaasta aruanne 2015.

OÜ Olivena majandusaasta aruanne 2016.

OÜ Valge Hundi Rada majandusaasta aruanne 2016.

OÜ VEROVALT majandusaasta aruanne 2015.

OÜ VEROVALT majandusaasta aruanne 2016.

PELLETIMÜÜK OÜ majandusaasta aruanne 2015.

- Pelletimüük OÜ majandusaasta aruanne 2016.
- QRPE OÜ majandusaasta aruanne 2015.
- QRPE OÜ majandusaasta aruanne 2016.
- Raamatupidamise seadus. RT I, 30.12.2015, 65.
- Raamatupidamise seadus. RT I, 13.03.2014, 50.
- Ripsmed OÜ majandusaasta aruanne 2016.
- RTJ 1 Raamatupidamise aastaaruande koostamise üldpõhimõtted. RT III, 02.03.2016, 1.
- RTJ 2 Nõuded informatsiooni esitusviisile raamatupidamise aruandes. RT III, 02.03.2016, 1.
- RTJ 15 Lisades avalikustatav informatsioon. RT III, 02.03.2016, 1.
- Ruusalu, R. (2013). Kahepalgeline kohtuskäik väiksema aruandluse vastu. – Äripäev, 26.09, 15.
- Rämmel, M. (2014). Audiitortegevuse areng Eestis: võrdlus Soome ja Ühendkuningriigiga. (Magistritöö). TTÜ Majandusarvestuse instituut. Tallinn.
- Seitsmes Mai OÜ majandusaasta aruanne 2016.
- Seletuskiri raamatupidamise seaduse muutmise ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seaduse eelnõu juurde.* Kättesaadav: <https://www.riigikogu.ee/tegevus/eelnoud/eelnou/a61a8d9d-1301-413e-907b-9712c5582f18/Raamatupidamise%20seaduse%20muutmise%20ja%20sellega%20seonduvalt%20teiste%20seaduste%20muutmise%20seadus/>, 11.09.2017.
- Seven Solutions OÜ majandusaasta aruanne 2016.
- Seven Solutions OÜ majandusaasta aruanne 2015.
- Sihver, A. (2007). Halduskoormuse hindamine – samm kvaliteetse õigusloome poole. *Riigikogu Toimetised*, (Toim.) M. Raudsaar. 15. Tallinn: Riigikogu Kantselei, 131-134.
- Stojilković, M. (2016). New Accounting Directive With the Aim to Improve Financial Reporting in the European Union. – *TEME: Casopis za Društvene Nauke*. Vol. 40, I. 1. Niš: University of Niš, 103-122.
- Swella OÜ majandusaasta aruanne 2016.
- Tikk, J. (2010). The Internationalization of the Estonian Accounting System. *Annals of the University of Petroșani, Economics*. Vol. 10, I. 2. Petroșani: University of Petroșani, 341-352.
- Toruvennad OÜ majandusaasta aruanne 2016.

Viktor Somov, Registrate ja Infosüsteemide Keskuse infosüsteemi halduri 08.11.2017. a e-kiri.

Väikemees Metsad Korda OÜ majandusaasta aruanne 2015.

Väikemees Metsad Korda OÜ majandusaasta aruanne 2016.

Xanthaki, H. (2014). Quality of Legislation: Focus on Smart EU And Post-Smart Transposition.
Theory&Practice of Legislation, Vol 2 I. 3. Abingdon: Taylor & Francis Ltd, 329-342.

LISAD

Lisa 1. Eri õigusaktides esitatud mikroettevõtte bilansiskeemide võrdlus

Direktiiv	RPS 01.01.2016 lisa 1	Taksonoomia
Aktiva (vara)	Varad	VARAD
B. Asutamiskulud	–	–
D. Käibevara	Käibevara	Käibevarad
E. Ettemaksed ja viitlaekumised	–	–
–	Kokku käibevara	–
C. Põhivara	Põhivara	Põhivarad
–	Kokku põhivarad	–
–	Kokku varad	KOKKU VARAD
Passiva (kohustised ja omakapital)	Kohustised ja omakapital	KOHUSTISED JA OMAKAPITAL
–	Kohustised	Kohustised
C. Võlakohustised	Lühiajalised kohustised	Lühiajalised kohustised
B. Eraldised	Lühiajalised eraldised	Sh lühiajalised eraldised
–	Kokku lühiajalised kohustised	–
–	Pikaajalised kohustised	Pikaajalised kohustised
–	Pikaajalised eraldised	Sh pikaajalised eraldised
–	Kokku pikaajalised kohustised	–
–	Kokku kohustised	KOKKU KOHUSTISED
D. Viitvõlad ja ettemakstud tulu	–	–
A. Omakapital	Omakapital	KOKKU OMAKAPITAL
–	–	Sh osakapital nimiväärtuses
A. Märgitud sissemaksmata kapital	Sissemaksmata osakapital	Sh sissemaksmata osakapital
–	Kokku omakapital	–
–	Kokku kohustised ja omakapital	KOKKU KOHUSTISED JA OMAKAPITAL

Allikas: Autori koostatud direktiiv 2013/34/EL lisa 3, RPS 01.01.2016 lisa 1 ja Majandusaasta aruande taksonoomia... lisa 6 alusel

Lisa 2. Eri õigusaktides esitatud mikroettevõtte kasumiaruande skeemide võrdlus

Skeem 1

Direktiiv	RPS 01.01.2016 lisa 2	Taksonoomia	RTJ 2 2016
Netokäive	Müügitulu	Müügitulu	Müügitulu
Muud tulud	Muud äritulud	Muud äritulud	Muud äritulud
–	Põllumajandusliku toodangu varude jääkide muutus	Põllumajandusliku toodangu varude jääkide muutus	–
–	Kasum (kahjum) bioloogilistelt varadelt	Kasum (kahjum) bioloogilistelt varadelt	–
–	Valmis- ja lõpetamata toodangu varude jääkide muutus	Valmis- ja lõpetamata toodangu varude jääkide muutus	Valmis- ja lõpetamata toodangu varude jääkide muutus
–	Kapitaliseeritud väljaminekud oma tarbeks põhivara valmistamisel	Kapitaliseeritud väljaminekud oma tarbeks põhivara valmistamisel	Kapitaliseeritud väljaminekud oma tarbeks põhivara valmistamisel
Kulud toorainetele ja kulukaupadele	Kaubad, toore, materjal ja teenused	Kaubad, toore, materjal ja teenused	Kaubad, toore, materjal ja teenused
–	Mitmesugused tegevuskulud	Mitmesugused tegevuskulud	Mitmesugused tegevuskulud
Tööjõukulud	Tööjõukulud	Tööjõukulud	Tööjõu kulud
–	Põhivara kulum ja väärtuse langus	Põhivarade kulum ja väärtuse langus	Põhivara kulum ja väärtuse langus
Väärtuse korrigeerimised	Olulised käibevara allahindlused	Olulised käibevara allahindlused	Olulised käibevara allahindlused
Muud väljamaksed	Muud ärikulud	Muud ärikulud	Muud ärikulud
–	Kokku ärikasum (-kahjum)	Ärikasum (-kahjum)	Ärikasum (-kahjum)
–	Kasum (kahjum) tütarettevõtetelt	Kasum (kahjum) tütarettevõtetelt	Kasum (kahjum) tütarettevõtetelt
–	Kasum (kahjum) sidusettevõtetelt	Kasum (kahjum) sidusettevõtetelt	Kasum (kahjum) sidusettevõtetelt
–	Kasum (kahjum) finantsinvesteeringutelt	Kasum (kahjum) finantsinvesteeringutelt	Kasum (kahjum) finantsinvesteeringutelt
–	Intressikulud	Intressikulud	Intressikulud
–	Intressitulud	Intressitulud	–
–	Muud finantstulud ja -kulud	Muud finantstulud ja -kulud	Muud finantstulud ja -kulud
–	Kasum (kahjum) enne tulumaksustamist	Kasum (kahjum) enne tulumaksustamist	Kasum (kahjum) enne tulumaksustamist
Maksud	Tulumaks	Tulumaks	Tulumaks
Kasum või kahjum	Aruandeaasta kasum (kahjum)	Aruandeaasta kasum (kahjum)	Aruandeaasta kasum (kahjum)

Allikas: Autori koostatud direktiiv 2013/34/EL art 36 lg 2, RPS 01.01.2016 lisa 2, Majandusaasta aruande taksonoomia... lisa 6 ja RTJ 2 2016 lisa 2 alusel

Lisa 2 järg

Skeem 2

Direktiiv	RPS 01.01.2016 lisa 2	Taksonoomia	RTJ 2 2016
–	Müügitulu	Müügitulu	Müügitulu
–	Müüdnud kaupade ja teenuste kulu	Müüdnud toodangu (kaupade ja teenuste) kulu	Müüdnud toodangu (kaupade, teenuste) kulu
–	Brutokasum (-kahjum)	Brutokasum (-kahjum)	Brutokasum (-kahjum)
–	Kasum (kahjum) bioloogilistelt varadelt	Kasum (kahjum) bioloogilistelt varadelt	–
–	Turustuskulud	Turustuskulud	Turustuskulud
–	Üldhalduskulud	Üldhalduskulud	Üldhalduskulud
–	Muud äritulud	Muud äritulud	Muud äritulud
–	Muud ärikulud	Muud ärikulud	Muud ärikulud
–	Kokku ärikasum (-kahjum)	Kokku ärikasum (-kahjum)	Ärikasum (-kahjum)
–	Finantstulud ja -kulud	–	–
–	Kasum (kahjum) tütarettevõtetele	Kasum (kahjum) tütarettevõtetele	Kasum (kahjum) tütarettevõtetele
–	Kasum (kahjum) sidusettevõtetele	Kasum (kahjum) sidusettevõtetele	Kasum (kahjum) sidusettevõtetele
–	Kasum (kahjum) finantsinvesteeringutele	Kasum (kahjum) finantsinvesteeringutele	Kasum (kahjum) finantsinvesteeringutele
–	Intressikulud	Intressikulud	Intressikulud
–	Intressitulud	Intressitulud	–
–	Muud finantstulud ja -kulud	Muud finantstulud ja -kulud	Muud finantstulud ja -kulud
–	Kasum (kahjum) enne tulumaksustamist	Kasum (kahjum) enne tulumaksustamist	Kasum (kahjum) enne maksustamist
–	Tulumaks	Tulumaks	Tulumaks
–	Aruandeaasta kasum (kahjum)	Aruandeaasta kasum (kahjum)	Aruandeaasta kasum (kahjum)

Allikas: Autori koostatud direktiivi 2013/34/EL art 36 lg 2, RPS 01.01.2016 lisa 2, Majandusaasta aruande taksonoomia... lisa 6 ja RTJ 2 2016 lisa 2 alusel

Lisa 3. Eri õigusaktides esitatud mikroettevõtte lisade võrdlus

Direktiiv	RPS 01.01.2016	Taksonoomia	RTJ 15 2016
Oma aktsiate kohta: majandusaasta kestel sooritatud omandamiste põhjendus; majandusaasta kestel omandatud ja võõrandatud aktsiate arv ning nimiväärtus või nimiväärtuse puudumisel nende arvestuslik nimiväärtus ning aktsiate osakaal aktsiakapitalis; tasulise omandamise või võõrandamise korral aktsiate eest makstav tasu; äriühingu omandatud ja talle kuuluvate aktsiate arv ning nimiväärtus või nimiväärtuse puudumisel nende arvestuslik nimiväärtus ning aktsiate osakaal aktsiakapitalis	Kui raamatupidamiskohustuslane on majandusaasta kestel omandanud või tagatiseks võtnud oma aktsiaid või osasid, esitatakse tegevusaruandes omandatud või tagatiseks võetud võõrandatud ja võõrandamata: 1) aktsiate või osade arv ja nende nimiväärtus, nimiväärtuse puudumise korral arvestuslik nimiväärtus ja osakaal aktsia- või osakapitalis; 2) aktsiate või osade eest makstud tasu suurus ja nende omandamise või tagatiseks võtmise põhjus	„Tehingud oma osadega“	Majandusaasta kestel omandatud või tagatiseks võetud ja võõrandatud ning majandusaasta kestel omandatud või tagatiseks võetud ning võõrandamata aktsiate või osade arv, nimiväärtus (nimiväärtuse puudumisel osakaal osa- või aktsiakapitalis), nende eest makstud tasu ja omandamise või tagatiseks võtmise põhjus.
Kõigi bilansiväliste siduvate finantskohustuste, garantiide või võimalike sündmuste kogusumma ning igasuguste antud tagatise laad ja vorm; eraldi avalikustatakse kõik siduvad kohustised, mis on seotud pensionide ning seotud ja sidusettevõtetega	Bilansiväliste tingimuslike ja siduvate kohustuste kogusumma	„Siduvad ja tingimuslikud kohustised“	Bilansivälised siduvad kohustised (sh antud garantiid) ja tingimuslikud kohustised;
–	Kohustised, mille täitmise kohta on ettevõtte andnud tagatise, ning antud tagatise liigi ja kirjelduse	„Tagatisega pikaajalised kohustised“	Tagatisega pikaajalised kohustised ning nende kohustiste tagatiseks panditud varade kirjeldus ja bilansiline väärtus

Lisa 3 järg

Direktiiv	RPS 01.01.2016	Taksonoomia	RTJ 15 2016
Haldus-, juht- ja järelevalveorganite liikmetele makstud avansi ja neile antud krediidi summad, näidates sealjuures intressimäärad, põhitingimused ning tagasimakstud ja mahakantud summad või summad, millest on loobutud, samuti siduvad kohustised, mis on nende huvides igat laadi tagatistega võetud, kusjuures see teave esitatakse kogusummana iga kategooria kohta;	Tegevjuhtkonna ja kõrgema juhtorgani liikmele makstud ettemaksed ja antud laenude summa, sealhulgas laenu tagasimaksmise või mahakandmise või laenust loobumise summa, samuti maksetähtjad ja intressimäärad ning muud olulised tingimused	„Seotud osapooled“	Juhtkonnale antud laenude, ettemaksude ja garantiide kirjeldus, sh summad, intressimäärad, maksetähtjad, tagasimaksed ja allahinnatud nõuded
–	–	„Arvestuspõhimõtted“	Asjaolu, et tegemist on mikroettevõtte lühendatud aastaaruandega;
–	–	„Tööjõukulud“	–
–	–	„Netovara nõude täitmine“	–

Allikas: Autori koostatud direktiivi 2013/34/EL art 36 lg 1b, RPS 01.01.2016 § 21 lg 4, Majandusaasta aruande taksonoomia... lisa 6 ja RTJ 15 2016 § 63 alusel

Lisa 4. Raamatupidamise aastaaruande koostamise alusprintsüüpid raamatupidamise seaduse erinevates redaktsioonides

Printsiip	RPS 23.03.2014 § 16	RPS 01.01.2016 § 16
Majandusüksuse printsiip	raamatupidamiskohustuslane arvestab oma vara, kohustusi ja majandustehinguid lahus tema omanike, kreditoride, töötajate, klientide ja teiste isikute varast, kohustustest ning majandustehingutest	raamatupidamiskohustuslane arvestab oma vara, kohustisi ja majandustehinguid lahus tema omanike, kreditoride, töötajate, klientide ja teiste isikute varast, kohustistest ning majandustehingutest
Jätkuvuse printsiip	raamatupidamise aruande koostamisel lähtutakse eeldusest, et raamatupidamiskohustuslane on jätkuvalt tegutsev ning tal ei ole tegevuse lõpetamise kavatsust ega vajadust. Juhul kui raamatupidamise aruanne ei ole koostatud jätkuvuse printsiibist lähtudes, tuleb aruandes märkida rakendatud arvestusprintsüüpi	raamatupidamise aruande koostamisel lähtutakse eeldusest, et raamatupidamiskohustuslane on jätkuvalt tegutsev ning tal ei ole tegevuse lõpetamise kavatsust ega vajadust. Juhul kui raamatupidamise aruanne ei ole koostatud jätkuvuse printsiibist lähtudes, tuleb aruandes märkida rakendatud arvestusprintsüüpi
Arusaadavuse printsiip	raamatupidamise aruandes avalikustatav informatsioon peab olema esitatud nii, et see oleks ülevaatlik ja üheselt mõistetav aruande kasutajatele, kellel on aruandest arusaamiseks piisavad finantsalased teadmised	raamatupidamise aruandes avalikustatav informatsioon peab olema esitatud nii, et see oleks ülevaatlik ja üheselt mõistetav aruande kasutajatele, kellel on aruandest arusaamiseks piisavad finantsalased teadmised
Olulisuse printsiip	raamatupidamise aruandes peab kajastuma kogu oluline informatsioon, mis mõjutab raamatupidamiskohustuslase finantsseisundit, majandustulemust ja rahavoogusid. Oluline on selline aruandeinformatsioon, mille avaldamata jätmine võib mõjutada aruande kasutajate poolt aruande põhjal tehtavaid majandusotsuseid. Väheolulisi objekte võib arvestada ja aruandes kajastada lihtsustatud viisil	raamatupidamise aruandes peab kajastuma kogu oluline informatsioon, mis mõjutab raamatupidamiskohustuslase finantsseisundit, finantstulemust ja rahavoogusid. Oluline on selline aruandeinformatsioon, mille avaldamata jätmine võib mõjutada aruande kasutajate poolt aruande põhjal tehtavaid majandusotsuseid. Väheolulisi objekte võib arvestada ja aruandes kajastada lihtsustatud viisil
Järjepidevuse ja võrreldavuse printsiip	raamatupidamise aruande koostamisel kasutatakse jätkuvalt varem kasutatud arvestuspõhimõtteid, aruandlusviise ja aruandeskeeme	raamatupidamise aruande koostamisel kasutatakse jätkuvalt varem kasutatud arvestuspõhimõtteid ja esitusviise. Esitusviisi ja arvestuspõhimõtteid tohib muuta, kui see võimalus tuleneb käesolevast seadusest või kui uus arvestuspõhimõte või esitusviis suurendab finantsinformatsiooni asjakohasust ja tõepärast esitust
Tulude ja kulude vastavuse printsiip	aruandeperioodi tuludest arvatakse maha nendesamade tulude tekkega seotud kulud. Väljaminekuid, millele vastavad tulud tekivad mingil muul perioodil, kajastatakse kuludena samal perioodil, mil tekivad nendega seotud tulud	aruandeperioodi tuludest arvatakse maha nendesamade tulude tekkega seotud kulud. Väljaminekuid, millele vastavad tulud tekivad mingil muul perioodil, kajastatakse kuludena samal perioodil, mil tekivad nendega seotud tulud

Lisa 3 järg

Printsiip	RPS 23.03.2014 § 16	RPS 01.01.2016 § 16
Objektiivsuse printsiip	raamatupidamise aruandes esitatav informatsioon peab olema neutraalne ja usaldusväärne	raamatupidamise aruandes esitatav informatsioon peab olema neutraalne ja usaldusväärne
Konservatiivsuse printsiip	raamatupidamise aruannet tuleb koostada ettevaatlikult ja kaalutletult, et vältida varade ja tulude ülehindamist või kohustuste ja kulude alahindamist. Samas ei ole aruandes õigustatud varade ja tulude sihilik alahindamine või kohustuste ja kulude sihilik ülehindamine ning aruande kasutajate eest varjatud reservide tekitamine	raamatupidamise aruannet tuleb koostada ettevaatlikult ja kaalutletult, et vältida varade ja tulude ülehindamist või kohustiste ja kulude alahindamist. Samas ei ole aruandes õigustatud varade ja tulude sihilik alahindamine või kohustiste ja kulude sihilik ülehindamine ning aruande kasutajate eest varjatud reservide tekitamine
Avalikustamise printsiip	raamatupidamise aruandes esitatakse kogu informatsioon, mis võimaldab saada raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest õige ja õiglase ülevaate	raamatupidamise aruandes esitatakse kogu informatsioon, mis võimaldab saada aruande kasutajatel, kellel on aruandest arusaamiseks piisavad finantsalased teadmised, raamatupidamiskohustuslase kohta asjakohast ja tõepäraselt esitatud finantsinformatsiooni
Sisu ülimuslikkuse printsiip	majandustehingute kajastamisel raamatupidamises ja raamatupidamise aruandes lähtutakse nende sisust ka siis, kui see ei ühti nende juriidilise vormiga	majandustehingute kajastamisel raamatupidamises ja raamatupidamise aruandes lähtutakse nende sisust ka siis, kui see ei ühti nende juriidilise vormiga

Allikas: Autori koostatud RPS (23.03.2014) ja RPS (01.01.2016) §-de 16 alusel

Lisa 5. Erinevates kategooriates esitatud majandusaasta aruannete arv

Kategooria	Süsteemi määratud ettevõtete arv	Kasutaja määratud ettevõtete arv
Mikroettevõtte	44 620	25 139
Väikeettevõtte	61 669	72 855
Keskmise suurusega ettevõtte	684	8 624
Suurettevõtte	97	452
KOKKU	107 070	107 070

Allikas: Somov 2017

Lisa 6. 2016. aasta kohta esitatud majandusaasta aruannete koostisosad

Registri- kood	Ärinimi	Tegevus- aruanne	Bilanss	Kasumi aruanne	Raha- voogude aruanne	Omakapita- li muutuste aruanne	Esitatud lisade arv	Esitatud mikroettevõtte taksonoomia lisad	Täiendavad lisad
12156658	Toruvennad OÜ	+	B	S1	–	–	9	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“	„Raha“, „Nõuded ostjate vastu“, „Materiaalsed põhivarad“, „Võ- lad ja ettemaksed“, „Osa- kapital“, „Müügitulu“
11921128	Swella OÜ	+	B	S1	–	–	7	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“	„Nõuded ja ettemaksed“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Materiaalsed põhivarad“, „Võlad ja ettemaksed“, „Müügitulu“
12872001	Pelletimüük OÜ	–	mB	S1	–	–	2	„Arvestuspõhimõtted“, „Seotud osapooled“	–
11250607	Aerk Invest OÜ	–	mB	S1	–	–	3	„Arvestuspõhimõtted“, „Seotud osapooled“, „Netovara nõude täitmine“	–
14011639	Lahemaa Lihaveis OÜ	+	B	S1	+	+	1	„Arvestuspõhimõtted“	–
12830333	Väikemees Metsad Korda OÜ	–	mB	S1	–	–	3	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“	–
11206555	Osühing Backyard	–	mB	–	–	–	1	„Arvestuspõhimõtted“	–
11878697	OÜ Goliaf	–	mB	S1	–	–	1	„Arvestuspõhimõtted“	–
10747504	OÜ Olivena	–	mB	S1	–	–	2	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“	–
11384392	OÜ VEROVALT	–	mB	S1	–	–	2	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“	–
14072279	Ripsmed OÜ	–	mB	S1	–	–	2	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“	–

Lisa 6 järg

Registri- kood	Ärinimi	Tegevus- aruanne	Bilanss	Kasumi- aruanne	Raha- voogude aruanne	Omakapitali muutuste aruanne	Esitatud lisade arv	Esitatud mikroettevõtte taksonoomia lisad	Täiendavad lisad
11086944	OneBest OÜ	+	B	S1	–	–	13	„Arvestuspõhimõtted“, „Siduvad ja tingimuslikud kohustised“, „Seotud osapooled“	„Raha“, „Lühiajalised finantsinvesteeringud“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Materiaalsed põhivarad“, „Võlad ja ettemaksed“, „Osakapital“, „Müügitulu“, „Kaubad, toore, materjal ja teenused“, „Mitmesugused tegevuskulud“
11198761	Seitsmes Mai OÜ	+	B	S1	–	–	9	„Arvestuspõhimõtted“, „Siduvad ja tingimuslikud kohustised“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“	„Materiaalsed põhivarad“, „Kapitalirent“, „Müügitulu“, „Kaubad, toore, materjal ja teenused“, „Mitmesugused tegevuskulud“
11528715	Seven Solutions OÜ	–	mB	S1	–	–	2	„Arvestuspõhimõtted“, „Seotud osapooled“	–
11165448	FLOW OÜ	–	mB	S1	–	–	3	„Arvestuspõhimõtted“, „Siduvad ja tingimuslikud kohustised“, „Tööjõukulud“	–
14036852	Kristi Raamatupidamine OÜ	–	mB	S1	–	–	2	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“	–
12634786	Muurs Grupp OÜ	–	mB	S1	–	–	3	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“	–
10322973	Osühing Sanser Group	+	B	S1	–	–	1	„Arvestuspõhimõtted“	–

Lisa 6 järg

Registri- kood	Ärinimi	Tegevus- aruanne	Bilanss	Kasumi- aruanne	Raha- voogude aruanne	Omakapitali muutuste aruanne	Esitatud lisade arv	Esitatud mikroettevõtte taksonoomia lisad	Täiendavad lisad
12816592	OÜ Metsamiku	+	B	S1	–	–	3	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“	–
10817802	Ideal Mets OÜ	+	B	S1	–	–	7	„Arvestuspõhimõtted“, „Siduvad ja tingimuslikud kohustised“, „Tööjõuku- lud“, „Seotud osapooled“	„Nõuded ja ettemaksed“, „Varud“, „Võlad ja ettemaksed“
11994713	QRPE OÜ	–	mB	S1	–	–	3	„Arvestuspõhimõtted“, „Siduvad ja tingimuslikud kohustised“, „Seotud osa- pooled“	–
11891692	OÜ Valge Hundi Rada	+	B	S1	–	–	13	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“	„Raha“, „Nõuded ja ettemak- sed“, „Materiaalsed põhivarad“, „Laenukohustised“, „Võlad ja ettemaksed“, „Müügitulu“, „Muud äritulud“, „Kaubad, too- re, materjalid, teenused“, „Mitmesugused tegevuskulud“, „Muud ärikulud“
12690263	Muted OÜ	–	mB	S1	–	–	2	„Arvestuspõhimõtted“, „Seotud osapooled“	–
11590387	Eve-Liina Studio OÜ	–	mB	S1	–	–	1	„Arvestuspõhimõtted“	–
12606765	Iilane MRMC OÜ	–	mB	S1	–	–	3	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“	–
10392633	Osaühing UFO- ANTENN	+	B	S1	–	–	4	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“	„Raha“, „Müügitulu“

Lisa 6 järg

Registri- kood	Ärinimi	Tegevus- aruanne	Bilanss	Kasumi aruanne	Raha- voogude aruanne	Omakapitali muutuste aruanne	Esitatud lisade arv	Esitatud mikroettevõtte taksonoomia lisad	Täiendavad lisad
12113301	Osühing Ronnella Ilusalong	+	B	S1	–	–	6	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“	„Raha“, „Varud“, „Materiaalsed põhivarad“
10309537	Osühing Kadmirell	+	B	S1	–	–	10	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“	„Raha“, „Nõuded ja ette- maksed“, „Varud“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Võlad ja ettemaksed“, „Osa- kapital“, „Müügitulu“
11405119	OÜ Harjumaa Kinnisvara	+	B	S1	–	–	5	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“	„Nõuded ja ettemaksed“, „Võlad ja ettemaksed“
14068154	CNC Technology OÜ	–	mB	S2	–	–	2	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“	–
	KOKKU	13	mB 17 B 13	S1 28 S2 1	1	1	–	–	–

Allikas: Autori koostatud 2016. a majandusaasta aruannete alusel

Lisa 7. 2015. ja 2016. aasta kohta esitatud mikroettevõtete bilansikirjed

Ettevõte	Aasta	Käibe- vara	Põhi- vara	KOKKU VARAD	Lühi- ajalised kohus- tised	Pika- ajalised kohus- tised	Sh pika- ajalised eral- dised	KOKKU KOHUS- TISED	KOKKU OMA- KAPITAL	Sh osa- kapital nimi- väärtuses	Sh sisse- maks- mata osa- kapital	KOKKU KOHUS- TISED JA OMA- KAPITAL	2015. a rohkem esitatud kirjed
Pelletimüük OÜ	2016	+	+	+	+	+	-	+	+	+	-	+	-
	2015	+	-	+	-	-	-	-	+	+	-	+	Raha
Aerk Invest OÜ	2016	+	-	+	+	-	-	+	+	+	-	+	-
	2015	+	-	+	+	+	-	+	+	+	-	+	Raha, Finantsinvesteeringud, Lühi- ajalised laenukohustised, Pikaajalised laenukohustised, Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum), Aruande- perioodi kasum (kahjum)
Väikemees Metsad Korda OÜ	2016	+	-	+	+	-	-	+	+	+	-	+	-
	2015	+	-	+	+	-	-	+	+	+	-	+	Raha, Nõuded ja ettemaksed, Võlad ja ettemaksed, Aruandeperioodi kasum (kahjum)
Osäühing Backyard	2016	+	-	+	-	-	-	-	+	+	-	+	-
	2015	+	-	+	-	-	-	-	+	+	-	+	-
OÜ Goliaf	2016	+	+	+	+	+	-	+	+	+	-	+	-
	2015	+	+	+	+	-	-	+	+	+	-	+	Raha, Nõuded ja ettemaksed, Varud, Materiaalne põhivara, Lühiajalised laenukohustised, Võlad ja ettemak- sed, Kohustuslik reservkapital, Eel- miste perioodide jaotamata kasum (kahjum), Aruandeperioodi kasum (kahjum)

Lisa 7 järg

Ettevõtte	Aasta	Käibe- vara	Põhi- vara	KOKKU VARAD	Lühi- ajalised kohus- tised	Pika- ajalised kohus- tised	Sh pika- ajalised eral- dised	KOKKU KOHUS- TISED	KOKKU OMA- KAPITAL	Sh osa- kapital nimi- väärtuses	Sh sisse- maks- mata osa- kapital	KOKKU KOHUS- TISED JA OMA- KAPITAL	2015. a rohkem esitatud kirjed
OÜ Olivena	2016	+	-	+	+	-	-	+	+	+	-	+	-
	2015	+	-	+	+	-	-	+	+	+	-	+	Raha, Nõuded ja ettemaksed, Võlad ja ettemaksed, Kohustuslik reservkapital, Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum), Aruandeperioodi kasum (kahjum)
OÜ VEROVALT	2016	+	-	+	+	-	-	+	+	+	-	+	-
	2015	+	+	+	+	-	-	+	+	+	-	+	Raha, Nõuded ja ettemaksed, Materiaalne põhivara, Võlad ja ettemaksed, Kohustuslik reservkapital, Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum), Aruandeperioodi kasum (kahjum)
Ripsmed OÜ	2016	+	-	+	+	-	-	+	+	+	+	+	-
	2015	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
Seven Solutions OÜ	2016	+	+	+	+	-	-	+	+	+	-	+	-
	2015	+	+	+	+	-	-	+	+	+	-	+	Raha, Finantsinvesteeringud, Nõuded ja ettemaksed, Materiaalne põhivara, Immateriaalne põhivara, Lühi-ajalised laenukohustised, Võlad ja ettemaksed, Kohustuslik reservkapital, Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum), Aruandeperioodi kasum (kahjum)

Lisa 7 järg

Ettevõtte	Aasta	Käibe- vara	Põhi- vara	KOKKU VARAD	Lühi- ajalised kohus- tised	Pika- ajalised kohus- tised	Sh pika- ajalised eral- dised	KOKKU KOHUS- TISED	KOKKU OMA- KAPITAL	Sh osa- kapital nimi- väärtuses	Sh sisse- maks- mata osa- kapital	KOKKU KOHUS- TISED JA OMA- KAPITAL	2015. a rohkem esitatud kirjed
FLOW OÜ	2016	+	+	+	+	+	-	+	+	+	-	+	-
	2015	+	+	+	+	+	-	+	+	+	-	+	Raha, Finantsinvesteeringud, Nõuded ja ettemaksed, Materiaalne põhivara, Lühiajalised laenukohustised, Võlad ja ettemaksed, Pikaajalised laenukohustised, Kohustuslik reservkapital, Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum), Aruandeperioodi kasum (kahjum)
Kristi Raamatupidamine OÜ	2016	+	-	+	-	-	-	-	+	+	-	+	-
	2015	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
Muurs Grupp OÜ	2016	+	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+	-
	2015	+	+	+	+	-	-	+	+	+	-	+	Raha, Nõuded ja ettemaksed, Varud, Materiaalne põhivara, Võlad ja ettemaksed, Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum), Aruandeperioodi kasum (kahjum)
QRPE OÜ	2016	+	+	+	-	-	-	-	+	+	-	+	-
	2015	+	+	+	-	-	-	-	+	+	-	+	Raha, Nõuded ja ettemaksed, Materiaalne põhivara, Kohustuslik reservkapital, Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum), Aruandeperioodi kasum (kahjum)

Lisa 7 järg

Ettevõtte	Aasta	Käibe- vara	Põhi- vara	KOKKU VARAD	Lühi- ajalised kohus- tised	Pika- ajalised kohus- tised	Sh pika- ajalised eral- dised	KOKKU KOHUS- TISED	KOKKU OMA- KAPITAL	Sh osa- kapital nimi- väärtuses	Sh sisse- maks- mata osa- kapital	KOKKU KOHUS- TISED JA OMA- KAPITAL	2015. a rohkem esitatud kirjed
Muted OÜ	2016	+	+	+	+	-	-	+	+	+	-	+	-
	2015	+	+	+	+	-	-	+	+	+	+	+	Raha, Nõuded ja ettemaksud, Mate- riaalne põhivara, Lühiajalised laenu- kohustised, Võlad ja ettemaksud, Aruandeperioodi kasum (kahjum)
Eve-Liina Studio OÜ	2016	+	+	+	-	-	-	-	+	+	-	+	-
	2015	+	+	+	-	-	-	-	+	+	-	+	Raha, Varud, Materiaalne põhivara, Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum), Aruandeperioodi kasum (kahjum)
Iilane MRMC OÜ	2016	+	+	+	-	-	-	-	+	+	-	+	-
	2015	+	+	+	-	-	-	-	+	+	-	+	Raha, Materiaalne põhivara, Eelmis- te perioodide jaotamata kasum (kah- jum), Aruandeperioodi kasum (kah- jum)
CNC Technology OÜ	2016	+	-	+	+	-	-	+	+	+	+	+	-
	2015	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A

Allikas: Autori koostatud 2015. ja 2016. a majandusaasta aruannete alusel

Lisa 8. 2015. ja 2016. aasta kohta esitatud mikroettevõtete kasumiaruannete kirjed

Skeem 1

Ettevõte	Aasta	Müügi- tulu	Muud äri- tulud	Kaubad, toore, materjal ja teenuse d	Mitme- sugused tegevus- kulud	Tööjõu -kulud	Põhi- varade kulum ja väärtus e langus	Muud äri- kulud	Äri- kasum (- kahjum)	Kasum (kahjum) finants- inves- teeringu- telt	Intressit ulud	Intressi kulud	Muud finants- tulud ja -kulud	Kasum (kahjum) enne tulu- maksus- tamist	Tulu- maks	Aruande aasta kasum (kahjum)
Pelletimüük OÜ	2016	+	-	-	+	-	+	-	+	-	-	+	+	+	-	+
	2015	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Aerk Invest OÜ	2016	+	+	+	+	-	-	-	+	-	-	-	+	+	-	+
	2015	+	+	+	+	-	-	-	+	-	-	-	+	+	-	+
Väikemees Metsad Korda OÜ	2016	+	-	+	+	+	-	+	+	-	-	-	-	+	+	+
	2015	+	-	+	+	+	-	+	+	-	-	-	-	+	-	+
Osaühing Backyard	2016	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	2015	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
OÜ Goliاف	2016	+	-	+	+	-	+	-	+	-	-	-	+	+	-	+
	2015	+	-	+	+	-	+	-	+	-	-	-	+	+	-	+
OÜ Olivena	2016	+	-	+	+	+	-	+	+	-	-	+	-	+	-	+
	2015	+	+	+	+	+	-	+	+	-	-	+	-	+	-	+
OÜ VEROVALT	2016	+	-	-	+	+	+	-	+	-	-	-	+	+	-	+
	2015	+	-	-	+	+	+	-	+	-	-	-	+	+	-	+
Ripsmed OÜ	2016	+	-	+	+	+	-	-	+	-	-	-	-	+	-	+
	2015	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
Seven Solutions OÜ	2016	+	-	-	+	-	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+
	2015	+	-	-	+	-	+	+	+	+	-	+	+	+	-	+

Lisa 8 järg

Ettevõtte	Aasta	Müügi- tulu	Muud äri- tulud	Kaubad, toore, materjal ja teenused	Mitme- sugused tegevus- kulud	Tööjõu- kulud	Põhi- varade kulum ja väärtuse langus	Muud äri- kulud	Äri- kasum (- kahjum)	Kasum (kahjum) finants- inves- teeringu- telt	Intressi- tulud	Intressi- kulud	Muud finants- tulud ja -kulud	Kasum (kahjum) enne tulu- maksus- tamist	Tulu- maks	Aruande- aasta kasum (kahjum)
FLOW OÜ	2016	+	-	+	+	+	+	+	+	-	-	-	+	+	-	+
	2015	+	-	+	+	+	+	+	+	-	-	-	+	+	-	+
Kristi Raamatu- pidamine OÜ	2016	+	-	+	+	+	-	-	+	-	-	-	-	+	-	+
	2015	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
Muurs Grupp OÜ	2016	+	+	+	+	+	+	+	+	-	-	-	-	+	-	+
	2015	+	-	+	+	+	+	+	+	-	-	-	-	+	-	+
QRPE OÜ	2016	+	+	-	+	-	+	+	+	-	-	-	-	+	+	+
	2015	+	+	-	+	-	+	-	+	-	-	-	-	+	-	+
Muted OÜ	2016	+	+	+	+	-	+	+	+	-	-	-	-	+	-	+
	2015	+	+	+	+	-	+	+	+	-	-	-	-	+	-	+
Eve-Liina Stuudio OÜ	2016	-	-	-	-	-	+	-	+	-	-	-	+	+	-	+
	2015	-	-	-	-	-	+	-	+	-	-	-	+	+	-	+
Iilane MRMC OÜ	2016	+	+	-	-	+	-	+	+	-	-	-	-	+	-	+
	2015	+	+	-	-	+	-	+	+	-	-	-	-	+	-	+

Allikas: Autori koostatud 2015. ja 2016. a majandusaasta aruannete alusel

Lisa 8 järg

Skeem 2

Ettevõtte	Aasta	Müügitulu	Müüdnud toodangu (kaupade ja teenuste) kulu	Brutokasum (-kahjum)	Kokku ärikasum (-kahjum)	Kasum (kahjum) enne tulumaksustamist	Aruandeaasta kasum (kahjum)
CNC Technology OÜ	2016	+	+	+	+	+	+
	2015	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A

Allikas: Autori koostatud 2015. ja 2016. a majandusaasta aruannete alusel

Lisa 9. 2015. ja 2016. aasta kohta esitatud mikroettevõtete lisad

Ettevõtte	Aasta	Esitatud lisade arv	Arvestus-põhimõtted	Siduvad ja tingimuslikud kohustised	Tööjõukulud	Seotud osapooled	Netovara nõude täitmine	2015. a rohkem esitatud lisad
Pelletimüük OÜ	2016	2	+	–	–	+	–	–
	2015	4	+	–	+	+	–	„Raha“
Aerk Invest OÜ	2016	3	+	–	–	+	+	–
	2015	4	+	–	–	+	–	„Lühiajalised finantsinvesteeringud“, „Laenukohustised“
Väikemees Metsad Korda OÜ	2016	3	+	–	+	+	–	–
	2015	6	+	–	+	–	–	„Raha“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Nõuded ostjate vastu“, „Võlad tarnijatele“
Osahing Backyard	2016	1	+	–	–	–	–	–
	2015	3	+	–	+	+	–	–
OÜ Goliaf	2016	1	+	–	–	–	–	–
	2015	16	+	–	+	+	–	„Raha“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Varud“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Materiaalne põhivara“, „Laenukohustised“, „Võlad ja ettemaksed“, „Võlad tarnijatele“, „Muud võlad“, „Osakapital“, „Müügitulu“, „Kaubad, toore, materjal ja teenused“, „Mitmesugused tegevuskulud“
OÜ Olivena	2016	2	+	–	+	–	–	–
	2015	6	+	–	+	+	–	„Nõuded ja ettemaksed“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Võlad ja ettemaksed“
OÜ VEROVALT	2016	2	+	–	+	–	–	–
	2015	11	+	–	+	–	–	„Raha“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Nõuded ostjate vastu“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Materiaalne põhivara“, „Võlad tarnijatele“, „Muud võlad“, „Osakapital“, „Müügitulu“

Lisa 9 järg

Ettevõtte	Aasta	Esitatud lisade arv	Arvestus-põhimõtted	Siduvad ja tingimuslikud kohustised	Tööjõukulud	Seotud osapooled	Netovara nõude täitmine	2015. a rohkem esitatud lisad
Ripsmed OÜ	2016	2	+	-	+	-	-	-
	2015	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
Seven Solutions OÜ	2016	2	+	-	-	+	-	-
	2015	11	+	-	-	+	-	„Lühiajalised finantsinvesteeringud“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Materiaalne põhivara“, „Immateriaalne põhivara“, „Laenukohustised“, „Võlad ja ettemaksed“, „Osakapital“, „Müügitulu“, „Mitmesugused tegevuskulud“
FLOW OÜ	2016	3	+	+	+	-	-	-
	2015	11	+	+	+	+	-	„Raha“, „Lühiajalised finantsinvesteeringud“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Materiaalne põhivara“, „Kapitalirent“, „Osakapital“, „Müügitulu“
Kristi Raamatu-pidamine OÜ	2016	2	+		+			-
	2015	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
Muurs Grupp OÜ	2016	3	+	-	+	+	-	-
	2015	12	+	-	+	-	-	„Raha“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Varud“, „Materiaalne põhivara“, „Võlad ja ettemaksed“, „Osakapital“, „Müügitulu“, „Kaubad, toore, materjal ja teenused“, „Mitmesugused tegevuskulud“, „Muud ärikulud“
QRPE OÜ	2016	3	+	+	-	+	-	-
	2015	9	+	-	-	+	-	„Nõuded ostjate vastu“, „Materiaalne põhivara“, „Võlad töövõtjatele“, „Müügitulu“, „Mitmesugused tegevuskulud“, „Tööjõukulud“, „Sündmused pärast bilansipäeva“
Muted OÜ	2016	2	+	-	-	+	-	-
	2015	8	+	+	+	+	-	„Nõuded ja ettemaksed“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Materiaalne põhivara“, „Võlad ja ettemaksed“

Lisa 9 järg

Ettevõtte	Aasta	Esitatud lisade arv	Arvestus-põhimõtted	Siduvad ja tingimuslikud kohustised	Tööjõukulud	Seotud osapooled	Netovara nõude täitmine	2015. a rohkem esitatud lisad
Eve-Liina Studio OÜ	2016	1	+	-	-	-	-	-
	2015	3	+	-	+	+	-	-
Iilane MRMC OÜ	2016	3	+	-	+	+	-	-
	2015	3	+	-	+	-	-	„Materiaalne põhivara“
CNC Technology OÜ	2016	2	+	-	+	-	-	-
	2015	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A

Allikas: Autori koostatud 2015. ja 2016. a majandusaasta aruannete alusel

Lisa 10. 2015. aasta kohta esitatud mikroettevõtete majandusaasta aruannete koostisosad

Registri- kood	Ärinimi	Tegevus- aruanne	Bilanss	Kasumi- aruanne	Raha- voogude aruanne	Oma- kapitali muutuste aruanne	Esitatud lisade arv	Esitatud lisade pealkirjad
12872001	Pelletimüük OÜ	+	+	-	+	+	4	„Arvestuspõhimõtted“, „Raha“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“
11250607	Aerk Invest OÜ	+	+	+	+	+	4	„Arvestuspõhimõtted“, „Lühiajalised finantsinvesteeringud“, „Laenukohustised“, „Seotud osapooled“
12830333	Väikemees Metsad Korda OÜ	+	+	+	+	+	6	„Arvestuspõhimõtted“, „Raha“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Nõuded ostjate vastu“, „Võlad tarnijatele“, „Tööjõukulud“
11206555	Osäühing Backyard	+	+	-	-	+	3	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“
11878697	OÜ Goliaf	+	+	+	+	+	16	„Arvestuspõhimõtted“, „Raha“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Varud“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Materiaalne põhivara“, „Laenukohustised“, „Võlad ja ettemaksed“, „Võlad tarnijatele“, „Muud võlad“, „Osakapital“, „Müügitulu“, „Kaubad, toore, materjal ja teenused“, „Mitmesugused tegevuskulud“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“
10747504	OÜ Olivena	+	+	+	+	+	6	„Arvestuspõhimõtted“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Võlad ja ettemaksed“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“
11384392	OÜ VEROVALT	+	+	+	+	+	11	„Arvestuspõhimõtted“, „Raha“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Nõuded ostjate vastu“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Materiaalne põhivara“, „Võlad tarnijatele“, „Muud võlad“, „Osakapital“, „Müügitulu“, „Tööjõukulud“
14072279	Ripsmed OÜ	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
11528715	Seven Solutions OÜ	+	+	+	+	+	11	„Arvestuspõhimõtted“, „Lühiajalised finantsinvesteeringud“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Materiaalne põhivara“, „Immateriaalne põhivara“, „Laenukohustised“, „Võlad ja ettemaksed“, „Osakapital“, „Müügitulu“, „Mitmesugused tegevuskulud“, „Seotud osapooled“

Lisa 10 järg

Registri- kood	Ärinimi	Tegevus- aruanne	Bilanss	Kasumi- aruanne	Raha- voogude aruanne	Oma- kapitali muutuste aruanne	Esitatud lisade arv	Esitatud lisade pealkirjad
11165448	FLOW OÜ	+	+	+	+	+	11	„Arvestuspõhimõtted“, „Raha“, „Lühiajalised finantsinvesteeringud“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Materiaalne põhivara“, „Kapitalirent“, „Tingimuslikud kohustused ja varad“, „Osakapital“, „Müügitulu“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“
14036852	Kristi Raamatu- pidamine OÜ	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
12634786	Muurs Grupp OÜ	+	+	+	+	+	12	„Arvestuspõhimõtted“, „Raha“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Varud“, „Materiaalne põhivara“, „Võlad ja ettemaksed“, „Osakapital“, „Müügitulu“, „Kaubad, toore, materjal ja teenused“, „Mitmesugused tegevuskulud“, „Tööjõukulud“, „Muud ärikulud“
11994713	QRPE OÜ	+	+	+	+	+	9	„Arvestuspõhimõtted“, „Nõuded ostjate vastu“, „Materiaalne põhivara“, „Võlad töövõtjatele“, „Müügitulu“, „Mitmesugused tegevuskulud“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“, „Sündmused pärast bilansipäeva“
12690263	Muted OÜ	+	+	+	+	+	8	„Arvestuspõhimõtted“, „Nõuded ja ettemaksed“, „Maksude ettemaksed ja maksuvõlad“, „Materiaalne põhivara“, „Võlad ja ettemaksed“, „Tingimuslikud kohustused ja varad“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“
11590387	Eve-Liina Stúdio OÜ	+	+	+	+	+	3	„Arvestuspõhimõtted“, „Tööjõukulud“, „Seotud osapooled“
12606765	Iilane MRMC OÜ	+	+	+	+	+	3	„Arvestuspõhimõtted“, „Materiaalne põhivara“, „Tööjõukulud“
14068154	CNC Technology OÜ	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A

Allikas: Autori koostatud 2015. a majandusaasta aruannete alusel